

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Způsoby eliminace daňových úniků
Ways of Eliminating Tax Evasion

Student: Mária Šupčíková
Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Bohuslav Halfar

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra práva

Zadání bakalářské práce

Student:

Mária Šupčíková

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6208R011 Ekonomika a právo v podnikání

Téma:

Způsoby eliminace daňových úniků
Ways of Eliminating Tax Evasion

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Vymezení daňových úniků z ekonomického a právního hlediska
3. Právní a ekonomické faktory vedoucí k daňovým únikům
4. Opatření k eliminaci daňových úniků
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

LANG, Michael, Peter MELZ a Eleonor KRISTOFFERSSON. *Value Added Tax and Direct Taxation*.

1. vyd. Amsterdam: IBFD, 2009. 1296 s. ISBN 978-90-8722-060-0.

NOVOTNÝ, Oto et al. *Trestní právo hmotné II. – Zvláštní část*. 4. vyd. Praha: ASPI Publishing, s. r. o., 2004. 440 s. ISBN 80-86395-67-7.

RADVAN, Michal et al. *Finanční právo a finanční správa*. 1. vyd. Třebíč: Akcent, s.r.o., 2008. 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Bohuslav Halfar**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 11.05.2012



JUDr. Bohuslav Halfar
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prehlásenie

Prehlasujem, že som bakalársku prácu na tému „Spôsoby eliminácie daňových únikov“ vrátane všetkých príloh vypracovala samostatne. Použitú literatúru a podkladové materiály uvádzam v priloženom zozname literatúry.

V Ostrave dňa

.....

podpis študenta

Podakovanie

Ďakujem vedúcemu bakalárskej práce JUDr. Bohuslavovi Halfarovi za jeho ústretový prístup a odborné vedenie pri spracovávaní bakalárskej práce.

Obsah

1.	Úvod	4
2.	Vymedzenie daňových únikov z ekonomického a právneho hľadiska.....	6
2.1	Daňová teória.....	7
2.2	Daňový únik	13
2.2.1	Daňové úniky z právneho hľadiska	14
2.2.2	Daňové úniky z ekonomického hľadiska	15
2.3	Klasifikácia daňových únikov	16
2.3.1	Daňové úniky z pohľadu zákonnosti	16
2.3.2	Daňové úniky z pohľadu časovej trvácnosti.....	17
2.3.3	Daňové úniky z pohľadu kvantity	18
2.4	Spôsoby realizácie daňových únikov	20
2.5	Meranie daňových únikov	24
3.	Právne a ekonomické faktory vedúce k daňovým únikom.....	25
3.1	Právne faktory.....	25
3.2	Ekonomické faktory	27
3.3	Ostatné faktory	28
4.	Opatrenia k eliminácii daňových únikov	32
4.1	Spôsoby zamedzenia zvyšovania výdavkov	32
4.2	Spôsoby zamedzenia znižovania príjmov.....	34
4.3	Spôsoby eliminácie negatívneho vplyvu faktorov spôsobujúcich daňové úniky	35
4.4	Eliminácia daňových únikov prostredníctvom sankcií.....	38
4.5	Daňová kontrola	40
4.6	Medzinárodné inštitúcie v boji proti daňovým únikom.....	44
5.	Záver	49
	Zoznam použitej literatúry:	51
	Zoznam skratiek	55
	Zoznam obrázkov a tabuliek	
	Zoznam príloh	
	Príloha č. 1	
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	

1. Úvod

V období staroveku mali dane druhoradý význam. Vyberali sa nepravidelne, často na princípe dobrovoľnosti a ich platenie sa považovalo za prejav občianskej uvedomelosti. Až v období rozvinutého feudalizmu dochádza k oddeleniu hospodárenia panovníka so svojim majetkom od hospodárenia štátu. Postupom času štát nadobudol svoje pevné postavenie a povinnosť platiť dane zabezpečila štátnej pokladnici stály zdroj príjmov.

Úlohou štátu je okrem iného zabezpečovať vonkajšiu obranu, vnútorný poriadok či verejné služby. K financovaniu týchto funkcií mu slúžia predovšetkým dane. Tým, že dane predstavujú vlastne prostriedky, ktoré vytvoril súkromný sektor a v súlade s platnou legislatívou je povinný ich odvieť do štátneho rozpočtu, dochádza k obmedzeniu konkrétneho subjektu, a teda ku konfliktu záujmov štátu a záujmov zdaňovaného subjektu. Neustále rastúce verejné výdavky nútia zákonodarcov hľadať možnosti vyššieho výberu daní. Zvyšovanie sadzieb daní je z dlhodobého pohľadu neudržateľné. Zvyčajne každé zvýšenie sadzby dane alebo prísnejšie vymedzenie základu dane je vládou deklarované len ako krátkodobé riešenie za účelom vykrytia schodku v štátnom rozpočte, no aj napriek tomu sa tento postup stretáva s veľkou nevôľou obyvateľstva a podnikateľských subjektov. Tieto skupiny našej spoločnosti majú na rozdiel od štátu záujem minimalizovať vlastné daňové bremeno a to či už legálnymi, alebo nelegálnymi daňovými únikmi.

Bakalárska práca na tému „Spôsoby eliminácie daňových únikov“ sa skladá z dvoch hlavných častí – teoretickej a praktickej. Práca je štruktúrovaná do piatich kapitol. Počiatočnú kapitolu tvorí úvod. Druhá kapitola pozostáva z piatich podkapitol. V prvej podkapitole sa nachádza teoretické vymedzenie pojmov z daňovej teórie, ktoré sa v texte často vyskytujú. Táto podkapitola kapitola vychádza zo súčasných zákonov a inej odbornej literatúry, pomocou ktorej boli definované pojmy: daň, daňová sústava, daňový subjekt, správca dane, daňová kontrola, predmet dane a základ dane. Nasleduje podkapitola, ktorá sa zaoberá teoretickým vysvetlením daňových únikov, a to tak z pohľadu ekonomického ako aj z pohľadu právneho. Zostávajúce tri podkapitoly sa ďalej venujú klasifikácii, spôsobom realizácie a merania daňových únikov. Tretia kapitola detailne rozoberá faktory podmieňujúce vznik daňových únikov. Štvrtou kapitolou začína praktická časť práce venovaná návrhom spôsobov eliminácie daňových únikov. Praktická časť práce je založená na skúmaní boja

s daňovými únikmi Českou republikou kooperujúcou v tejto oblasti s Európskou úniou. Piatu kapitolu tvorí záver, ktorý zoskupuje získané informácie a hodnotí navrhované opatrenia na zamedzenie nelegálneho krátenia daní v Českej republike.

Pri spracovaní tejto témy boli využité najmä metódy analýzy, syntézy, komparácie, deskripcie a charakteristiky. Metóda analýzy vyúsťuje do návrhov na opatrenia eliminujúce daňové úniky. Používaný je nielen ekonomický ale aj právny pohľad na problematiku.

Cieľom tejto práce je preskúmanie príčin a spôsobov krátenia daní v Českej republike a navrhnutie konkrétnych riešení na zamedzenie daňovým únikom. Práca nie je špecializovaná na daňové úniky konkrétnej dane. Berie do úvahy všetky druhy daňových únikov a porovnáva ich medzi sebou.

2. Vymedzenie daňových únikov z ekonomického a právneho hľadiska

Fungovanie ekonomického systému ako celku je postavené na racionálnom správaní sa ekonomických subjektov, ktorí tento systém tvoria. Za racionálne správanie v tomto prípade považujeme základnú činnosť jednotlivých ekonomických subjektov smerujúcu k maximalizácii trhovej hodnoty podniku pre vlastníkov rešpektujúc obmedzenia vyplývajúce zo záujmov ďalších účastníkov. K racionálnym pohnútkam automaticky radíme snahu subjektov minimalizovať svoje náklady, a tým aj daňovú povinnosť. Táto snaha je však v absolútnom protiklade so snahou štátu, ktorý na splnenie svojich povinností má záujem výber daní maximalizovať.

Daňové subjekty sa daňovú povinnosť snažia udržiavať si čo najnižšiu oprávnene. V trhovom hospodárstve je finančný manažér subjektu postavený pred neľahkú úlohu, a to zabezpečiť jeho konkurencieschopnosť na trhu, čo v neposlednom rade znamená aj zabezpečiť dostatok finančných prostriedkov. Inými slovami – je platený za to, že subjekt, ktorý riadi, finančné prostriedky dokáže nielen efektívne zarobiť, ale ich ani zbytočne nemíňa. Keďže rozličné druhy daní, či už priamych, alebo nepriamych predstavujú nezanedbateľnú časť nákladov ekonomických subjektov, orientácia na sledovanie tejto skupiny nákladov je určite namieste.

Neexistuje zákon, ktorý by prikazoval platiť dane čo najvyššie, alebo vyššie, ako je nutné. Daňové zákony tak v Českej republike ako aj vo väčšine krajín sveta, sú veľmi obsiahle, zložité, často si protirečiace, prípadne neriešiace niektoré situácie, takže samotný majiteľ firmy, ktorý je povedzme odborníkom na elektrotechniku, alebo stavbu lodí, má obrovské problémy sa v nich orientovať. Nezaplatenie dane včas, správnym spôsobom, na správny účet a v správnej výške predstavuje problém, ktorého následky nesie subjekt v lepšom prípade v podobe tvrdej sankcie, v horšom prípade sú následky trestnoprávne. Východiskom pre ekonomické subjekty sú zdatní ekonómovia, prípadne daňoví poradci, ktorých cena na trhu rastie – zjednodušene povedané - v závislosti od toho, koľko prostriedkov dokážu subjektu ušetriť optimalizáciou daňového zaťaženia. Záleží preto v nemalej miere na morálnych hodnotách týchto ľudí, či budú smerovať svojich klientov k legálnym spôsobom znižovania platby daní, alebo im ponúknu aj atraktívnejšiu formu v podobe priameho porušenia zákona.

Problém nastáva pri prelínaní sa legálnych a nelegálnych praktík. Nie vždy je totiž jednoduché rozlíšiť, čo daňovým únikom je a čo nie.

V tejto kapitole je teoreticky vymedzený daňový únik ako taký, **z pohľadu ekonomického i právneho**. Skôr, ako klasifikácia a charakteristika daňových únikov, bude však uvedená teória daňového systému v krajine, ktorej jasné a presné vymedzenie je potrebné, aby sme predišli nejasnostiam v ďalšom výklade tejto práce.

2.1 Daňová teória

Krajiny sa snažia vybudovať svoj daňový systém tak, aby zabezpečoval čo **najefektívnejší výber jednotlivých daní**. Znamená to, že zákony upravujúce túto oblasť, musia byť mimoriadne precízne formulované, aby sa v čo najvyššej miere obmedzili daňové úniky. Musia byť správne a nespochybniteľne definované jednotlivé pojmy, ako sú **daňový subjekt, predmet dane, základ dane a pod.**, keďže nejasnosti vo výklade niektorých ustanovení zákonov majú často za následok, že daňový subjekt si vyberie možnosť, ktorá je pre neho priaznivejšia. Pre štát to však znamená daňový únik, ktorý je z právneho hľadiska nevymožiteľný.

Daň

Všeobecná definícia dane hovorí o dani ako **o povinnej zákonom určenej platbe do verejného rozpočtu**. Existuje niekoľko vlastností, ktorými je daň typická:

- je to neúčelová a nedobrovoľná platba,
- jej plnenie je štátom vynútitel'né,
- jej platba sa vyznačuje neekvivalentnosťou, a teda pláca dane nemá nárok na recipročné plnenie zo strany štátu len z dôvodu, že zaplatil nejakú daň,
- je platená v peniazoch.

Vyberanie dane poznáme **časové a okolnostné**. Daň sa teda platí za určité časové obdobie, ktorým môže byť kalendárny mesiac (napr. daň zo závislej činnosti a z funkčných pôžitkov, daň z pridanej hodnoty), kalendárny kvartál (napr. daň z pridanej hodnoty), alebo kalendárny rok (napr. daň z príjmov z podnikania, cestná daň, daň z nehnuteľností). Pri okolnostnom vyberaní dane vzniká daňová povinnosť momentom, kedy nastane určitá

okolnosť, ktorou môže byť napr. podpis darovacej zmluvy prijímateľom daru, alebo nadobudnutie právoplatnosti dedičského rozhodnutia.

Daňová sústava

Daňová sústava je **systém vyberania a platenia daní v štáte**. Je to súhrn všetkých zákonov upravujúcich podmienky pre vyberanie daní. Systém daní je zahrnutý v zákone č. 212/1992 o sústave daní. Daňovú sústavu v Českej republike tvoria **dane priame a dane nepriame**.

Priame dane sú tie, ktorých hodnota je vypočítaná priamo z hodnoty majetku alebo príjmov. Sú to daň z príjmov fyzických a právnických osôb a dane majetkové (daň dedičská, darovacia, z prevodu nehnuteľností, daň z nehnuteľností a daň cestná). Tieto dane sa platia zvyčajne raz za rok, prípadne jednorázovo, preto sa často jedná o vyššie sumy, čo poplatníci prijímajú často s nevôľou. V mnohých prípadoch, hlavne u dane dedičskej, alebo dane z nehnuteľností, vzniká povinnosť platiť daň bez ohľadu na skutočnosť, či je majetok využívaný a či prináša platcovi dane primeraný výnos.

Nepriame dane sú zahrnuté už v cene tovaru a ich platenie poplatníci väčšinou nepociťujú tak negatívne ako platenie daní priamych. Nepriame dane poznáme **univerzálne** (daň z pridanej hodnoty) a **selektívne** – viažuce sa len na určitú skupinu tovarov a výrobkov (spotrebné dane – z minerálnych olejov, piva, liehu, vína a medziproduktov, tabakových výrobkov). Základom dane u dane z pridanej hodnoty je hodnota predmetu dane. Keďže platca dane z pridanej hodnoty je povinný v zákonom stanovenej lehote vystaviť daňový doklad, výška dane je na takomto doklade uvedená a poplatník je s jej výškou oboznámený. Základ dane u selektívnych daní je definovaný špecificky pre každú komoditu, na ktorú je spotrebná daň uplatňovaná. U liehu je to množstvo liehu vyjadrené v hektolitroch etanolu pri teplote 20 °C, u piva je základom dane množstvo piva vyjadrené v hektolitroch a napr. u tabakových výrobkov ide o kombináciu základu dane stanoveného pre percentuálnu časť dane, ktorým je cena cigariet pre konečného spotrebiteľa a základu dane stanoveného pre pevnú časť dane, ktorým je množstvo cigariet vyjadrené v kusoch. Výška spotrebnej dane nie je uvedená na doklade o kúpe tohto tovaru konečným spotrebiteľom (pokiaľ sa nejedná o podnikateľský subjekt), preto bežný spotrebiteľ zvyčajne „nerieši“ výšku spotrebných daní.

Daňový subjekt

Daňový poriadok označuje pojmom daňový subjekt osobu, ktorú takto označuje zákon a tak isto aj osobu, ktorú zákon označuje ako poplatníka alebo platcu dane.¹

Platca dane je osoba – fyzická alebo právnická – povinná pod vlastnou majetkovou zodpovednosťou odvádzať správcovi dane daň vybranú od poplatníkov alebo zrazenú poplatníkom, podať za týmto účelom daňové priznanie a daň zaplatiť. Teda stáva sa určitým sprostredkovateľom medzi poplatníkom a štátom. Poplatník výšku dane prakticky nemôže ovplyvniť. Môže iba znížiť svoju spotrebu, alebo požiadať o zníženie platu. Tento princíp sa uplatňuje napríklad u dane z príjmu zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov, dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní.

Poplatníka dane vymedzujú jednotlivé daňové zákony ako osobu, ktorej príjmy, majetok alebo úkony sú priamo podrobené dani. Pri niektorých daniach, napríklad pri dani z nehnuteľností, cestnej dani, dani dedičskej, dani darovacej a dani z prevodu nehnuteľností je poplatník povinný si sám podať daňové priznanie a daň zaplatiť, čo je pre poplatníka podstatne ťažšia pozícia, pretože sa od neho vyžaduje znalosť a uplatňovanie príslušných zákonov.

Správca dane

Za správcu dane je považovaný **príslušný úrad**, ktorý dane spravuje. Zabezpečuje fungovanie systému ich vyberania, informuje občanov, koriguje pravidlá a postupy, vykonáva daňovú kontrolu. V Českej republike túto funkciu plnia **finančné a colné úrady**.

Správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat, nebo kontrolovat podle toho zákona jejich splnění ve

¹ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2011, úplné znění platná k 1.4.2011*. 20.vydanie. Praha: GRADA Publishing, 2011. 264s. ISBN 978-80-247-3944-1

stanovené výši a době. Správce daně má způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení ve věcech správy daní a v tomto rozsahu má i procesní způsobilost.²

Daňová kontrola

Daňová kontrola je jedním z **najdůležitějších prostředků na odhalení nelegálního krátení daní**. Daňové kontroly vo všeobecnosti postihují více velké firmy ako drobných živnostníků. Nie je to však podmienkou a nikto si nemôže byť istý, že jeho daňová kontrola obíde. Predmetom daňovej kontroly sú povinnosti daňového subjektu a ostatné skutočnosti rozhodné pre správne stanovenie výšky daňovej povinnosti. „*Jinými slovy daňovou kontrolou prováděnou v souladu se zákonem prověřuje pověřený pracovník správce daně, zda poplatník při stanovení svého daňového základu a daně postupoval v souladu s příslušným hmotně - právním předpisem.*“³

Dôležité je, že správca dane prostredníctvom daňovej kontroly **nie je povinný dokazovať daňovému subjektu porušenie platných právnych predpisov**, ale daňový subjekt je povinný predložiť a nezatajovať dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia a umožniť jednanie s ktorýmkoľvek svojim zamestnancom alebo inou osobou, ktorá vykonáva jeho činnosť. Ako dôkazné prostriedky môže správca dane použiť všetky podklady:

- ktorými je možné zistiť skutočný stav vecí,
- ktorými je možné overiť skutočnosti rozhodné pre správne zistenie a stanovenie dane,
- ktoré nie sú získané v rozpore s právnym predpisom.

K preukázaniu skutočností rozhodných pre správne zistenie a stanovenie dane môže správca ustanoviť znalca, alebo požiadať o výpoveď svedkov. Má možnosť uložiť daňovému subjektu, aby okrem evidencie stanovenej právnym predpisom viedol zvláštne záznamy potrebné pre správne zistenie a stanovenie dane. Kontrola je vykonávaná spravidla po skončení zdaňovacieho obdobia. Napriek tomu, že finančné úrady nie sú dostatočne vybavené

²ČESKO. Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, § 19 - 20. Dostupné z <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/osr/cast1h3.aspx#par20>

³ KANIOVÁ, Lenka a Iveta JANÁKOVÁ. *Daňová kontrola, práva a povinnosti podnikatele*. Praha: Computer Press, 2000. 147 s. ISBN 80-7226-289-0.

kontrolórmí, daňová kontrola stále zostáva inštitútom, vďaka ktorému je odhalených mnoho daňových únikov.

Predmet dane

Predmetom dane je vec alebo **skutočnosť, ktorá podmienila vznik daňovej povinnosti**. Je špecifický pre každý druh dane – môže to byť dosiahnutie príjmu, vlastníctvo nehnuteľností, alebo motorových vozidiel, nadobudnutie majetku dedením, darovaním, prevod alebo prechod vlastníctva k nehnuteľnostiam, dodanie tovaru alebo služby, prípadne výroba alebo dovoz vybraných výrobkov.

Základ dane

*„Základ dane je v peniazoch, eventuálne aj inak stanovený **daňový objekt, z ktorého sa daň vymeriava**. Zatiaľ čo objekt dane nám hovorí čo je dôvodom stanovenia daňovej povinnosti, základ dane určuje, z čoho sa daň vymeriava. Cieľom zaistenia základu dane je stanovenie celkovej čiastky zdaniteľného objektu a základ dane sa stanoví podľa zákonov o jednotlivých daniach, a to tak, aby jeho určenie zodpovedalo daňovým zámerom zákonodarcu. Pri zisťovaní základu dane je nutné u výnosových a dôchodkových daní určiť výšku pripočítateľných a odpočítateľných položiek. Základ môže byť vyjadrený v peňažných jednotkách – dane valorické – alebo v nepeňažných jednotkách – dane špecifické.“⁴*

Celkový základ dane je súhrn čiastkových základov dane, pričom samotný výpočet jednotlivých čiastkových základov dane je u jednotlivých daní stanovený príslušným zákonom.

Čiastkový základ dane z podnikateľskej činnosti je dosiahnutý zdaniteľný príjem, ktorého hodnota je znížená o výdavky vynaložené na jeho dosiahnutie a udržiavanie, alebo ktorého hodnota je v súlade s § 7 Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmu v znení neskorších predpisov znížená o hodnotu paušálnych výdavkov. **Čiastkový základ dane u príjmu zo závislej činnosti a funkčných pôžitkov** je príjem navýšený o čiastku poistného na sociálne zabezpečenie, príspevok na politiku zamestnanosti a zdravotné poistenie, teda o

⁴ HENDRYCH, Dušan a kol. *Právnický slovník*. 3.rozšírené vydanie. Praha: C. H. Beck, 2009. 1460 s. ISBN 978-80-7400-059-1

povinné poistenie. **Čiastkovým základom dane u príjmov z kapitálového majetku** je hodnota úrokov, výnosov z úverov a pôžičiek, výška podielov na zisku a pod.. V prípade **príjmov z prenájmu** sú čiastkovým základom dane príjmy z prenájmu nehnuteľností a hnutelných vecí, ktoré sú znížené o výdavky, ktoré boli použité na ich dosiahnutie. Pri **ostatných príjmoch** je obdobne uplatňovaný princíp možnosti znižovať vykázaný príjem o výdavky preukázateľne vynaložené na jeho dosiahnutie, pričom zákon v niektorých prípadoch stanovuje, že o preukázateľné výdavky nemožno znižovať príjmy dosiahnuté zo zdrojov v zahraničí.⁵

Pri dani z pozemkov je základ dane závislý od výmery pozemku, druhu pozemku (trvalý trávnatý porast, orná pôda, lesy a pod.) a hodnoty pozemku stanovenej vyhláškou alebo zistenou podľa platných právnych predpisov. **Pri dani zo stavieb** je základom dane zo stavby výmera pôdorysu nadzemnej časti stavby v m² podľa stavu k 1. januáru zdaňovacieho obdobia a základom dane z bytu alebo samostatného nebytového priestoru je výmera podlahovej plochy bytu v m².

Základom **dedičskej dane** je cena nadobudnutého majetku znížená o dlhy poručiteľa, o hodnotu majetku oslobodeného od tejto dane, o primerané náklady spojené s pohrebom poručiteľa, odmenu a výdavky notára a dedičskú daň zaplatenú v zahraničí. Pri **darovacej dani** je základom cena majetku znížená o dlhy viažuce sa k predmetu dane, o hodnotu majetku oslobodeného od tejto dane, prípadne o clo a daň platenú pri dovoze majetku z cudziny. Základ dane **pri prevode nehnuteľností** je cena nehnuteľnosti, ktorá môže byť zistená podľa okolností viacerými spôsobmi, napr. znaleckým posudkom, rozhodnutím príslušného úradu, dosiahnutá vydražením, dojednaná s územným samosprávnym celkom, určená súdom a pod.

Pri cestnej dani je základ dane závislý od zdvihového objemu motora v cm³ u osobných automobilov, súčtu najvyšších povolených hmotností na nápravy v tonách a počtu náprav u návesov, alebo od najväčšej povolenej hmotnosti v tonách a počtu náprav u ostatných vozidiel.

⁵ RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finančná správa - Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita, Doplněk, 2008. 512 s. ISBN 978-80-7239-230-8

Daň z pridanej hodnoty je pomerne zložitý právny predpis, ktorý veľmi podrobne upravuje stanovenie základu dane v rozličných situáciách. V § 36 Zákona o dani z pridanej hodnoty je základ dane definovaný ako: „*vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutočnění zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutočněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.*“⁶

U spotrebných daní je základom dane množstvo minerálnych olejov vyjadrené v 1000 litroch pri teplote 15 °C, množstvo liehu vyjadrené v hektolitroch etanolu pri teplote 20 °C, množstvo piva, vína a medziproduktov v hektolitroch, prípadne množstvo a cena cigariet.

Z uvedeného je zrejmé, že správne stanovenie základu dane je najzložitejším úkonom pri priznávaní a výpočte daní. V praxi potom často nastávajú situácie, keď poplatník odpočíta od príjmu výdavky, ktoré zákon nepovažuje za odpočítateľné výdavky, alebo využije oslobodenie, na ktoré mu nevznikol nárok, a tak dochádza k vzniku daňového úniku.

2.2 Daňový únik

Vzhľadom k rozsiahlosti problematiky daňových únikov jednotná definícia neexistuje a jednotlivé vymedzenia sa v mnohom od seba odlišujú. Hlavné rozdiely nájdeme pri definovaní **legálnych a nelegálnych daňových únikov**. Ja osobne preferujem veľmi všeobecné ale zároveň jasné označenie situácie pojmom daňový únik vtedy, ak sa jedná o čiastočné alebo úplné vyhýbanie sa plateniu dane. Každý typ dane má svoje špecifiká, iné pravidlá pre ich priznávanie. U každej dane nastávajú situácie, ktoré v zákone nie sú dokonale vyriešené a tým dávajú priestor daňovým poplatníkom na daňové úniky, a to či už legálne alebo nelegálne.

⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty. [online]. [cit.29.4.2012]. Dostupný z <http://www.zakony.cz/seznamy/235-2004-sb-zakon-o-dani-z-pridane-hodnoty.html>

2.2.1 Daňové úniky z právneho hľadiska

Daňové úniky sú neodčleniteľnou súčasťou práva. Z určitého hľadiska by sme ich mohli nazvať tiež krádežou peňazí zo štátnej pokladnice. Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník sa daňovým únikom venuje samostatne v **Hlave VI. – Trestné činy hospodárske v § 240.**

§ 240 – Skrátene dane, poplatku a podobnej povinnej platby v odseku 1 ustanovuje, že ktokoľvek, kto si **vo väčšom rozsahu skráti daň**, clo, poistné na sociálne zabezpečenie, poistné na zdravotné poistenie, príspevok na štátnu politiku zamestnanosti, poistné na úrazové poistenie, poplatok alebo inú im podobnú povinnú platbu alebo vyláka výhodu na niektorej z týchto povinných platieb, bude potrestaný odňatím slobody na šesť mesiacov až tri roky alebo zakázaním činnosti. Väčším rozsahom sa pre tento prípad rozumie čiastka vo výške najmenej 50 000,-- Kč. Ďalej tento zákon vymedzuje krátenie dane ako akékoľvek jednanie, v dôsledku ktorého bola poplatníkovi neoprávnene vymeraná a ním zaplatená nižšia daň ako by mala byť alebo k jej vymeraniu a zaplateniu vôbec nedošlo napriek tomu že na základe zákona sa tak malo stať. § 240 ďalej v odseku 2 špecifikuje, že páchatel' bude potrestaný odňatím slobody na dva až osem rokov ak:

- spácha trestný čin vyššie uvedený najmenej s dvoma osobami,
- poruší k uľahčeniu takéhoto činu úradnú uzáveru
- spácha takýto čin **v značnom rozsahu.**

Značným rozsahom sa rozumie čiastka najmenej 500 000,--Kč. V tomto prípade sa analogicky používa §138 Zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníka vymedzujúci škodu značného rozsahu.

V odseku 3 § 240 zákon dopĺňa informácie o odňatí slobody páchatel'ovi na päť až desať rokov ak spácha trestný čin uvedený v odseku 1 vo veľkom rozsahu. K vymedzeniu veľkého rozsahu sa opäť analogicky používa §138 Zákona č. 40/2009 Sb. trestního

zákonníka. Podľa ustanovení tohto zákona je veľký rozsah stanovený čiastkou minimálne 5 000 000,--Kč.⁷

Zákony upravujúce jednotlivé dane nestanovujú taxatívne, čo sa daňovému subjektu alebo poplatníkovi konkrétne zakazuje, ale formulované sú jednotlivé povinnosti, ktoré sa musia splniť a na druhej strane sú definované možnosti zníženia daňového základu, alebo oslobodenia od dane. Čiže daňová kontrola pri zistení porušenia daňových zákonov vyzve subjekt k splneniu povinnosti (napríklad podať daňové priznanie, zaplatiť daň) a zabezpečuje platenie dane vrátane príslušenstva, pričom správca dane na rozdiel od orgánov činných v trestnom konaní nerozlišuje, či k porušeniu povinností subjektom došlo úmyselne, alebo neúmyselne. V prípade potreby správca dane poskytuje súčinnosť napr. Ministerstvu financií na základe zákona o boji proti legalizácii výnosov z trestnej činnosti a financovania terorizmu alebo si plní **oznamovacia povinnosť** podľa § 53, ods. 3/ Zákona č. 280/2009 Sb., daňového poriadku pre účely trestného konania, pokiaľ pri svojej činnosti zistí skutočnosti nasvedčujúce tomu, že bol spáchaný nejaký z trestných činov uvedených v tomto zákone.

2.2.2 Daňové úniky z ekonomického hľadiska

K objasneniu pojmu daňový únik z ekonomického ohľadu možno použiť vysvetlenie, ktoré popisuje v svojej práci *Daňové úniky a daňové raje ako osobitné finančno – právne problémy* Doc. JUDr. Alena Paulíčková, PhD., a teda označuje daňový únik ako „výsledok celkového ekonomického správania sa daňových subjektov orientovaného na zníženie daňovej povinnosti daňového subjektu (občana, živnostníka, podnik, firmy) voči štátu na legálnom alebo nelegálnom princípe.“⁸ Táto definícia vystihuje podstatu a zároveň dodržiava rozdelenie legálnych a nelegálnych daňových únikov, ktoré je využívané v tejto práci. Daňové úniky možno členiť nielen podľa zákonnosti na legálne a nelegálne ale taktiež nelegálne úniky je možné ďalej členiť podľa úmyslu **na úmyselné a neúmyselné**. Práve týmto kritériom sa

⁷ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. [online]. [cit.11.4.2012]. Dostupné z <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/trestni-zakonik/cast1h8.aspx>

⁸ PAULÍČKOVÁ, Alena, *Daňové úniky a daňové raje ako osobitné finančno-právne problémy*. Trnava: Trnavská univerzita, 2005. [online], [cit.28.3.2012]. Dostupné z http://www.upol.cz/uploads/media/doc._Paulickova.pdf

odlišuje právne vymedzenie od ekonomického, pretože v právnej teórii je úmysel definovaný ako jeden zo základných prvkov definujúcich daňové úniky. V ekonomických teóriách sa taktiež nestretávame s vymedzením sumy daňového úniku na rozdiel od právneho pohľadu, ktorý jasne hovorí, že škoda musí byť väčšieho rozsahu a teda minimálne 50 000,-- Kč.

2.3 Klasifikácia daňových únikov

Ako už bolo spomenuté, poznáme viacero hľadísk členenia daňových únikov. Najpoužívanejšími sú **hľadisko zákonnosti** a **hľadisko časové**. Podľa zákonnosti delíme úniky na legálne a nelegálne. Z hľadiska časového na dočasné a trvalé. Niektoré zdroje uvádzajú aj členenie podľa kvantitatívneho kritéria na remeselné, priemyslové a medzinárodné daňové úniky.

2.3.1 Daňové úniky z pohľadu zákonnosti

Legálne daňové úniky - tax avoidance (vyhýbanie sa dani)

Legálne daňové úniky sú vlastne zákonom povolené aktivity, ktorých výsledkom je **minimalizácia daňovej povinnosti**. V podstate ide o to, že subjekt využije znalosti zákona a tým výhod, ktoré ponúka, ako napríklad daňových úľav, alebo ho výhoda obsiahnutá v zákone môže motivovať zmeniť svoje správanie a tým štruktúru spotreby. Radíme sem však aj tie situácie, kedy daňoví poplatníci využívajú medzier v zákone na zníženie svojej daňovej povinnosti. V tomto prípade poplatníci často jednájú na hranici legálnosti a v ich správaní často vidíme konflikt s mravosťou. Poznáme niekoľko druhov legálnych daňových únikov. Najpoužívanejšími sú **daňová úspora**, ktorá je vlastne využívaním pomoci štátu (vyňatie príjmov, odpočítateľná položka, oslobodenie od dane, paušálne výdavky) a **daňová optimalizácia**, čo je v praxi používaný názov pre vyhýbanie sa dani pomocou medzier v zákone. Pri pojme daňová optimalizácia je vhodné spomenúť pojem daňové plánovanie, ktoré je podľa rozsudku Najvyššieho správneho súdu č.j. 1 Afs 35/2007-108 zo dňa 17.12.2007 „*situáciou, pri ktorej si daňový subjekt volí z rôznych do úvahy prichádzajúcich alternatív tú, ktorá je pre neho daňovo najvýhodnejšia, čo je legitímny, právom aprobovaný postup.*“ V súvislosti s týmito pojmami je vhodné vysvetliť pojem opačný k pojmu daňová úspora a to **daň z nevedomosti**, ktorý špecifikuje situáciu, kedy je poplatník neznalý zákona a práve preto zaplatí daň, ktorú nemusel.

Nelegálne daňové úniky (tax evasion)

V prípade nelegálnych daňových únikov takto hovoríme zákonom nepovolenej činnosti, za ktorú daňovému subjektu hrozí postihnutie. Táto činnosť nemusí byť vždy úmyselná. „*Je nutné spomenúť, že nie všetky úniky z tejto kategórie musia byť automaticky zámernou, podvodnou činnosťou. Mnohé môžu vyplývať skôr z neznalosti, neúplnej informovanosti, nedbalosti či neopatrnosti, ktorým nahráva nadmerná neprehľadnosť daňových zákonov spojená s rozdielnymi výkladmi zákona nielen rôznymi daňovými poradcami a právnikmi, ale dokonca aj odlišný výklad medzi finančnými úradmi či kontrolujúcimi úradníkmi.*“⁹ Pritom zo štatistík vyplýva, že úmyselných daňových únikov je podstatne viac ako neúmyselných. Aj v takomto prípade sa však daň vrátane príslušenstva dane dodatočne domeria.

Špecifické hľadisko posudzovania nelegálnych daňových únikov spomína autorka A. Paulíčková, ktorá v klasifikácii nelegálnych únikov rozlišuje tzv. **daňovú defraudáciu** a **daňovú malverzáciu**. Rozlíšenie únikov na tieto druhy je založené na rozsahu zatajenia príjmov. Autorka teda rozdeľuje úniky podľa toho, či ide iba o čiastočné alebo o kompletne zatajenie príjmov.

2.3.2 Daňové úniky z pohľadu časovej trvácnosti

Podľa časového kritéria delíme daňové úniky na **dočasné a trvalé**.

Dočasné daňové úniky

Dočasné daňové úniky sú tie podvodné konania, ktorými si daňový subjekt daňovú povinnosť iba prenesie do nasledujúceho zdaňovacieho obdobia. Skrúti si teda daň, avšak podstatné je, že k jej priznaniu a splatnosti nakoniec príde. Daňová povinnosť teda je vo väčšine prípadov iba **posunutá**. Môže však dôjsť k situácii, kedy posun daňovej povinnosti do nasledujúceho zdaňovacieho obdobia má za následok daňový únik, a to vtedy, keď sa zníženie zisku v danom roku prejaví vykázaním nižšej straty v roku nasledujúcom. Často dochádza

⁹ MARKS, P. *Tax Evasion, Tax Avoidance and Tax Planning*. [online]. [cit.25.4.2012]. Dostupné z <http://www.kluwerlawonline.com/document.php?id=TAXI2006042&type=toc&num=6&%3E>

k dočasným daňovým únikom neúmyselne, keď najmä právnické osoby podcenia zásadu vecnej a časovej súvislosti nákladov a výnosov (aktuálny princíp). Správcovia dane však dočasné daňové úniky netolerujú ani v prípade, keď boli spôsobené neúmyselne.

Trvalé daňové úniky

V prípade trvalých daňových únikov sa daňový subjekt dopúšťa konania, ktorého dôsledkom k zaplateniu dane nikdy nedôjde. V prípade znižovania sadzby dane z príjmu sa môže postupom času z dočasného daňového úniku stať trvalý. Ak si daňový subjekt odloží povinnosť zaplatiť daň na ďalšie obdobie, a v tomto období bude už sadzba dane znížená, rozdiel, ktorý vznikne sa stane daňovým únikom trvalým.

2.3.3 Daňové úniky z pohľadu kvantít

Toto kvantitatívne kritérium rozlišuje, kto pácha daňové úniky. Môže to byť osoba ako jednotlivец, alebo skupina ľudí v rámci jednej spoločnosti, či spoločnosti vzájomne spolupracujúce pri spôsobovaní daňových únikov. Vo všeobecnosti platí, že čím viac ľudí sa na daňovom úniku podieľa, tým zložitejšie správca dane daňové úniky dokazuje a štát príde o viac peňazí.

Remeselné úniky

U remeselných daňových únikov sa stretávame s jedinou osobou. Táto využíva znenie zákona a podľa neho prispôsobuje svoju činnosť tak, aby sa vyhla daňovej povinnosti. Najčastejšie sa stretávame so zatajením príjmov, s uplatnením fiktívnych cestovných náhrad, zvyšovaním výdajov o také, ktoré neboli použité v rámci vykonávania podnikateľskej činnosti, alebo vôbec neboli nákladom tohto podnikateľa. Činnosť tejto osoby ovplyvňuje fakt, že daňové kontroly sa viac venujú kontrolám väčších firiem a u jednotlivcov sú skôr výnimočné. Daňovník sa okrem toho dokáže kontrole brániť, pretože tieto podvody sú len ťažko preukázateľné.

Priemyselné úniky

Primyslené daňové úniky sú väčšieho rozsahu ako úniky remeselné. Využívajú sa pri nich falošné účtovné doklady. Typickým znakom je, že priemyselné úniky tvorí vždy organizovaná skupina. Daňové kontroly postupujú systémom vzájomnej kontroly, a preto sa

na tomto type únikov podieľa viacero spoločností, ktoré vzájomne spolupracujú na vytváraní falošných dokladov.

Medzinárodné daňové úniky

Existujú tri druhy medzinárodných daňových únikov. Tieto úniky spôsobujú štátom najväčšie straty, sú zo spomínaných druhov najdokonalejšie organizované a sú vytvárané najväčšou skupinou ľudí.

- **Manipulácia s transferovou cenou (transfer picking)** – jedná sa o kooperáciu medzi materskou a dcérskou spoločnosťou nachádzajúcimi sa v odlišných štátoch. Tieto spoločnosti medzi sebou obchodujú a vykonávajú transfery peňazí prostredníctvom fiktívnych faktúr tak, aby čo najviac príjmov bolo sústredených v krajine s nižším daňovým zaťažením.
- **Manipulácia s odmenami za služby poskytované v zahraničí** – podstata spočíva v nepriznaní príjmov zo zahraničia, poplatník teda poskytuje svoje služby v iných krajinách ako v krajine, kde má sídlo a tieto príjmy však nezahŕnie k ostatným. Táto metóda daňového úniku sa často nazýva aj “Rent a star“ pretože je využívaná hlavne umelcami a športovcami prezentujúcimi sa v mnohých krajinách.
- **Daňové raje** - štáty nachádzajúce sa v prevažnej väčšine na ostrovoch v Karibiku alebo Tichomorí, ktorých legislatíva povoľuje vznik subjektom, ktoré nebudú podliehať odvádzaniu dane z príjmu, prípadne prispievajú do štátneho rozpočtu iba malými fixnými poplatkami. Vo všeobecnosti sa rôznia názory na to, čo už je podnikaním v daňovom raji a čo ešte podnikaním v offshore centrách, na ktoré je verejná mienka podstatne miernejšia. Charles A. Cain, editor časopisu Offshore Investment a popredný expert na problematiku medzinárodného daňového plánovania vyhlásil: *„Neexistuje žiadna „offshore zem“ ako taková. Hranice medzi daňovými ráji a „zbytkom sveta“ je veľmi nezřetelná a při jejím vyznačování hrají svou úlohu kritéria, kterým každý přisuzuje různý stupeň důležitosti. Není možné některou zemi izolovat nebo různé země účelově sdružovat do skupin. Jsou pouze země, které ve větší*

či menší míře umožňují „offshore podnikání“, tj. podnikání uskutečňované v jedné zemi a týkající se podnikatelů a/nebo majetku v zemi jiné, přičemž úřady v prvně zmíněné zemi na toto podnikání z různých důvodů neuvalují daňovou povinnost ani jej jinak nezatěžují.“¹⁰

Odborníci sa v členení daňových únikov podstatne líšia. Mnohí zastávajú teóriu, že daňové úniky sú vždy nelegálne a teda toto členenie v ich príspevkoch nenájde. Názory odborníkov sa rôznia tiež v otázke legálnosti podnikania v daňových rajoch. V praxi otázku legálnosti a nelegálnosti rieši správca dane.

2.4 Spôsoby realizácie daňových únikov

Spôsobov, ako obmedziť svoju daňovú povinnosť je mnoho. Každý deň pribúdajú nové, kreatívnejšie, dokonalejšie, ťažšie odhaliteľné. Napriek tomu existuje niekoľko stabilných ciest k skráteniu dane, ktoré aj keď sú dobre známe, nie sú jednoducho preukázateľné a na ich vykonanie postačí len malé úsilie. Tieto spôsoby sú vo veľkej miere závislé od druhu dane, ktorú chce konkrétny subjekt minimalizovať.

Daň z príjmu fyzických a právnických osôb rastie alebo klesá priamo úmerne s vykázaným základom dane (ak nerátame výnimočné situácie – keď napr. zákon konkrétne určuje, že daň sa neplatí, ak nedosiahne stanovenú výšku, alebo ak subjekt nemôže umoriť stratu v stanovenej dobe). Oplyvniť výšku daňovej povinnosti je možné iba:

- zvyšovaním výdavkov,
- znižovaním príjmov,
- podnikaním v krajinách s nižšou, alebo dokonca nulovou sadzbou dane.

Medzi najbežnejšie spôsoby **zvyšovania výdavkov** patrí:

- získavanie fiktívnych faktúr najmä na dodávky rôznych poradenských a sprostredkovateľských služieb,

¹⁰ PETROVIČ, Peter a kol. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. Beroun: Newsletter, 2002. ISBN 80-86394-81-6

- uzatváranie kúpnych zmlúv s rôznymi známymi na nákup drobného hmotného majetku, napr. náradia, zariadenia kancelárií a prevádzok,
- zahŕňanie nákladov na osobnú spotrebu medzi daňovo uznateľne výdavky, napr. deklarovanie relaxačných a dovolenkových pobytov ako školenia,
- využívanie majetku firmy pre osobnú potrebu, napr. využívanie firemných motorových vozidiel, telefónov, mechanizmov, náradia,
- uplatňovanie si fiktívnych cestovných náhrad a fiktívnych paušálnych náhrad za používanie súkromného motorového vozidla na podnikateľské účely,
- využívanie rozdielov v účtovných sústavách, kde právnická osoba účtuje o náklade v tom časovom období, ku ktorému tento náklad prináleží (resp. je deklarováný), pričom fyzická osoba účtuje o príjme v období, kedy jej tento príjem bol uhradený,
- využívanie negatívneho výsledku hospodárenia jedným subjektom korporácie, ktorý následne vystaví faktúru subjektu vykazujúcemu zisk,
- opomenutie časového rozlíšenia nákladov do obdobia s ktorým vecne a časovo súvisia.

Klasickým príkladom **znižovania príjmov** je práca „na čierno“, teda príjem bez vystavenia odberateľskej faktúry. Bežný je výkon rozličných stavebných, natieračských, údržbárskych, či pomocných prác, kde nie je nič neobvyklé, že dodávateľ služby dokonca ani nevlastní živnostenské oprávnenie na výkon tejto činnosti. V maloobchode, ubytovacích a reštauračných službách sa pomerne často stretávame so znižovaním príjmov tým spôsobom, že predávajúci kupujúcemu nevydá doklad vyhotovený elektronickou registračnou kasou, prípadne iný doklad o zaplatení tovaru či služby. V prípade predaja hmotného majetku, nepodnikateľskému subjektu – najčastejšie občanovi, je často síce doklad o predaji vystavený (aby bolo možné majetok legálne vyradiť z účtovníctva, previesť zmenu v katastri nehnuteľností, alebo na dopravnom inšpektoráte), ale deklaruje sa ním často nižšia predajná cena, ako je v skutočnosti dohodnutá. V prípade, že majetok ešte nie je plne odpísaný nezriedka dochádza k situácii, že predajná cena majetku je hlboko pod zostatkovou cenou majetku, čiže dochádza k vykázaniu straty z tejto transakcie, ktorá znižuje výsledok hospodárenia vykazaný z ostatnej podnikateľskej činnosti. Nie veľmi významným, ale veľmi častým spôsobom znižovania príjmov je systém rôznych darčiekov (tretí výrobok zdarma, žreb, body slúžiace na úhradu ďalších nákupov) a bonusov z dosiahnutého obratu, pričom príjemca tento profit využíva na svoju osobnú potrebu a nezdaňuje ho daňou z príjmu.

Podnikanie v krajinách s nižšou sadzbou dane, alebo v daňových rajoch je využívané pomerne silnými vysoko ziskovými firmami. Nie je predpoklad, že by si šiel zriadiť firmu v zahraničí nejaký remeselník. Tieto spôsoby optimalizácie daňového zaťaženia sú často na hrane zákona, ale v praxi sú ťažko postihnuteľné. Je právom každej krajiny určiť si svoju fiškálnu politiku spôsobom, ktorý považuje za najlepší. Drvivá väčšina krajín využíva rôzne nástroje na prilákanie zahraničného kapitálu na svoje územie. Niekde sú to krátkodobé stimuly, dotácie a subvencie, niekde minimálne alebo žiadne daňové zaťaženie. Aj keď sa o podnikaní v daňových rajoch mnohí vyjadrujú s dešpektom, americký federálny sudca John Learned Hand povedal: „*Legálne právo všetkých daňových poplatníkov znížiť veľkosť daní alebo sa im vyhnúť, čo znamená použiť prostriedky v medziach zákona, nemôže byť spochybnené*“.¹¹

Majetkové dane – ako už napovedá ich názov, majú priamu súvislosť s vlastníctvom alebo užívaním majetku. Základ daní závisí od hodnoty tohto majetku, jeho veľkosti (výmery, počtu poschodí, kubatúry vozidla, počtu náprav, hodnoty), účelu využívania (podnikateľské účely, bývanie), miestom, kde sa daný majetok nachádza (dedina, veľké mesto) ale aj od skutočnosti, kto daný majetok vlastní alebo užíva (občan, podnikateľ, štát, cirkev). Keďže majetok podliehajúci majetkovým daniam je pomerne jednoducho identifikovateľný, prípadné daňové úniky sú v mnohých prípadoch spôsobené neaktívnym prístupom správcu konkrétnej dane. K únikom vo veľkej miere dochádza aj nedbalosťou daňovníka, ktorý zabudne podať daňové priznanie pri zmene majetkových pomerov majúcej za následok zvýšenie daňovej povinnosti (kúpa nehnuteľnosti, auta a pod.), alebo ktorý si neuviedol do súladu údaje v katastri nehnuteľnosti so skutočnosťou (orná pôda, či dokonca záhrady sú často vedené ako trvale trávnaté porasty).

Nelegálne daňové úniky pri **dani z nehnuteľnosti** vznikajú najmä pri nepovolených nadstavbách a prístavbách, ako aj pri stavbách na individuálnu rekreáciu, ktoré sa daňovníci snažia deklarovať ako obytné domy. Pri **dani dedičskej, darovacej a dani z prevodu nehnuteľností** je snaha daňovníkov znížiť hodnotu majetku podliehajúceho tejto dani, alebo ho úplne zatajiť. Pri **dani z motorových vozidiel** sú možné daňové úniky uvádzaním

¹¹ PETROVIČ, Peter a kol. *Enycklopedie mezinárodního dového plánování*. Beroun: Newsletter, 2002. ISBN 80-86394-81-6

nesprávnej doby používania vozidiel na podnikateľské účely. K legálnym daňovým únikom čiastočne napomáhajú výrobcovia motorových vozidiel, ktoré sú často konštruované s „hraničnou“ kubatúrou, napr. 1239 cm³, 1489 cm³ a pod. a tento parameter je často zdôrazňovaný ako možná úspora na dani z motorových vozidiel až o 25 %

Dane zo spotreby sú relevantným príjmom štátneho rozpočtu, preto má štát záujem dosiahnuť čo najvyšší výnos z týchto daní. Tomu zodpovedá aj pozornosť, ktorú venuje tvorbe legislatívy upravujúcej výber daní. V snahe predstihnúť vynaliezavosť daňovníkov pri znižovaní svojho daňového zaťaženia prechádzajú Zákon o dani z pridanej hodnoty a Zákon o spotrebných daniach neustálymi novelizáciami až do takej miery, že samotné zákony už prestávajú byť zrozumiteľné nielen pre bežných administratívnych pracovníkov daňových subjektov, ale s ich správnym výkladom majú často problémy aj zdatní daňoví poradcovia. Napriek všetkému, nelegálne daňové úniky pri daniach zo spotreby sú extrémne veľké. Podľa niektorých zdrojov sa odhad podvodov na dani z pridanej hodnoty predpokladá až vo výške okolo 20 % z teoretickej daňovej povinnosti. Daňové úniky na **dani z pridanej hodnoty** vznikajú najmä:

- subjekt využíva falošné účtovné doklady na nákupy, ktoré sa vôbec nerealizovali a uplatňuje si nárok na odpočet dane, ktorá nebola do štátneho rozpočtu uhradená žiadnym subjektom,
- subjekt poskytne časť služieb, predá časť tovaru, alebo vlastných výrobkov bez vystavenia daňového dokladu, teda „načierno“, pritom si uplatní daň na vstupe z nakúpeného tovaru a pod. v plnej výške,
- subjekt síce vystaví na poskytnuté služby, predaný tovar alebo výrobky daňový doklad, ale nie na skutočné zdaniteľné plnenie, ale na plnenie, pri ktorom má odberateľ nárok na odpočet dane z pridanej hodnoty na vstupe (napr. namiesto alkoholu podaného na firemnom večierku sa vystaví doklad na prenájom miestnosti na školiace účely),
- subjekt si nárokuje odpočet dane z pridanej hodnoty na vstupe z nákupov, ktoré nepoužil za účelom dosiahnutia zisku pri podnikateľskej činnosti, ale ktoré slúžia pre jeho osobnú potrebu.

Selektívne dane, ktorými sú spotrebné dane a dane na ochranu životného prostredia tvoria skupinu, u ktorej sú daňové úniky najnižšie.

2.5 Meranie daňových únikov

Meranie rozsahu škôd daňových únikov nie je nikdy akurátne. Vzhľadom k tomu, že nepriznanie dane nie je vecou chválenia sa, štatistický ani finančný úrad nikdy presne nedokáže určiť sumu, o ktorú bol štát ukrátený. Napriek tomu, že reálne čísla nikdy nezistíme, pravidelne sa vykonávajú merania. Existujú dve metódy, ktorými sa daňové úniky určujú. Prvou je **aproximatívna metóda** (metóda odhadu), ktorá využíva poznatok, že šedá ekonomika spôsobuje rozdiely medzi príjmami a výdavkami domácnosti, a preto je možné podľa znalosti počtu odpracovaných hodín a hodinovej mzdy odhadnúť približný rozsah daňových únikov. Okrem metódy odhadu môže byť použitá aj **metóda reprezentatívneho vzorku**, kedy sa vykoná dôkladná kontrola vybranej skupiny daňových subjektov. Títo v anonymných dotazníkoch odpovedajú na otázky typu koľko svojich príjmov priznali, či využili daňových úspor a podobne.

3. Právne a ekonomické faktory vedúce k daňovým únikom

Dôvodov pre vznik daňových únikov je veľa. Rozdeliť ich môžeme do niekoľkých skupín, ktoré sa navzájom prelínajú. Základný motív však zostáva jeden, a to rozpor záujmov štátu a súkromného sektoru – rozpor medzi záujmom štátu vybrať čo najviac do štátnej pokladnice a záujmom poplatníkov zaplatiť čo najmenšie dane. Situáciu však ovplyvňuje tiež aktuálne dianie vo svete, v politike, hospodárska situácia krajiny, verejná mienka, tresty za daňové úniky a podobne.

Najpodstatnejšími faktormi sú:

- **právne** – jasnosť, presnosť, spravodlivosť a prehľadnosť legislatívy, upravujúcej výber daní a trestnoprávne postihy,
- **ekonomické** – vyspelosť krajiny, daňových subjektov a poplatníkov dane, hospodárska kríza alebo hospodársky rast, zadlženosť štátu, blížiac sa voľby, stabilita krajiny, životná úroveň obyvateľstva,
- **ostatné faktory** – daňovo-technické, spoločensko-politické, psychologické, sociálne, etické.

3.1 Právne faktory

Jasnosť legislatívy tej ktorej krajiny je v procese vyberania daní nesmierne dôležitá. Nepresnosti alebo nejednoznačne formulované zákony vytvárajú priestor pre podvodníkov a „špekulantov“, ktorí nielen hľadajú a využívajú medzier v zákone, ale výklad zákona si prispôsobujú a vysvetľujú si sporné ustanovenia zákonov po svojom. Takže využívajú výhody, ktoré - ako pochopili - im z tohto zákona plynú. Z tohto dôvodu štát venuje mimoriadnu pozornosť tvorbe zákonov upravujúcim oblasť daní a zamedzujúcim daňovým únikom, avšak dopad mnohých noviel prijímajú tak samotné subjekty dane, ako aj pracovníci daňových úradov s rozpakmi.

Je verejným tajomstvom, že tvorba zákonov je v maximálne možnej miere politická záležitosť. Parlament mimoriadne opatrne narába s veličinami ako sú sadzby dane, definície základov dane, oslobodenia od dane a pod., a to najmä v predvolebnom období, alebo v časoch krízy na politickej scéne. V prípade potreby riešiť výpadok daní je jedným z hľadísk

aj definícia cieľovej skupiny, ktorú táto zmena postihne. Často krát je deklarovaná snaha nepostihnúť obyvateľov s najnižšími príjmami. Vrstva najbohatších obyvateľov prostredníctvom lobingu sa snaží zabrániť vyššiemu zdaňovaniu vyšších príjmov a luxusného tovaru, takže mnohé zmeny v zákonoch najtvrdšie dopadnú na tzv. strednú vrstvu, ktorá to považuje za nespravodlivosť.

Pocit spravodlivosti, resp. nespravodlivosti právnych predpisov ľudia vnímajú citlivo a nezriedka „berú spravodlivosť do svojich rúk“. Ako príklad môže poslúžiť postavenie fyzickej osoby – samostatne zárobkovo činnnej osoby a napr. spoločnosti s ručením obmedzením, prípadne akciovej spoločnosti. Zákon č. 586/1992 S., o daniach z príjmu v znení platnom v roku 1993 považoval za spravodlivé, že akciová spoločnosť, prípadne spoločnosť s ručením obmedzením, ktoré ručia za svoje záväzky len do výšky svojho základného imania, a teda predstavujú určité riziko pre svojich zamestnancov a dodávateľov, boli povinné platiť daň z príjmu právnických osôb vo výške 42 %. Naproti tomu fyzické osoby – samostatne zárobkovo činné osoby, ktoré pri podnikaní ručia celým svojim majetkom, boli povinné platiť progresívnu daň od 0 do 47 % (túto maximálnu sadzbu platilo mizivé percento osôb s extrémne vysokými príjmami a len z príjmu, ktorý prevyšoval určitú hranicu). Tento systém zdaňovania sa v priebehu rokov zmenil najmä v prospech právnických osôb, ktoré v roku 2012 platia daň z príjmu (okrem výnimiek stanovených zákonom) vo výške 19 %. Naproti tomu fyzické osoby platia v súčasnosti daň vo výške 15 % zo základu dane a na rizikovosť právnických osôb sa zabúda. Nemožno sa preto čudovať mnohým fyzickým osobám, ktoré poukazujú na to, že štátu odvádzajú oproti právnickým osobám neprimerane a nespravodlivo vysoké dane.

Podľa názoru mnohých subjektov, ďalším veľkým nedostatkom právnych predpisov podpisujúcim sa pod časť daňových únikov, je nestabilitnosť právneho prostredia. Každý nový minister považuje takmer za nutné zrušiť všetko, pod čo sa podpísal jeho predchodca. Takže podnikateľ sa musí vyrovnávať so skutočnosťou, že raz paušálne výdavky sú, potom zase nie sú, raz ich parlament zvýši, ďalší rok zase zníži. Štát vydá zákon, ktorý umožní zdaňovať štátne dlhopisy, ktoré môžu nadobúdať výhradne fyzické osoby. V praxi je však zatiaľ nepoužiteľný, pretože takéto dlhopisy, ktoré mali napomôcť riešiť financovanie štátneho dlhu, neboli a pravdepodobne ani nebudú vydané. Štát si najskôr nájde kvalifikovaný dôvod na

oslobodenie od dane úrokov z vkladov zo stavebného sporenia, a za pár rokov občanom poslanci vysvetľujú, prečo je nevyhnutné, aby tieto úroky oslobodené od dane neboli.

Ďalším veľkým nedostatkom právnych predpisov upravujúcich dane je ich nejednoznačnosť. V dôvodových správach pri novelizáciách právnych predpisov sa často spomína nutnosť „spresnenia“ konkrétnych ustanovení zákonov. Problém však je, že bežný podnikateľ, dokonca ani menšia firma nebude v prípade rozličných výkladov „nespresneného“ zákona riskovať súdny spor so správcom dane a radšej akceptuje výklad pre neho nevýhodný. Nemožno sa mu však čudovať, že sa tento výdavok bude snažiť nejakým spôsobom si vynahradiť.

Problémom sú tiež časté zmeny zákonov, v ktorých sa ľudia nevyznajú alebo o nich nevedia. V zákone o daniach z príjmu bolo za rok 2010 a 2011 viac ako 130 zmien a viacero prechodných ustanovení. V praxi nie je možné dosiahnuť, aby každý remeselník, či bežný zamestnanec ovládal novely, ktoré parlament každoročne pripravuje. Je tiež nemysliteľné, aby zákonu rozumeli obyčajní ľudia, keď mu nerozumejú mnohé pracovníčky daňových úradov. Nevedomosť zákona však neospravedlňuje. Poplatníkom dane tak neostáva nič iné, ako najatť si na túto prácu účtovníčku alebo neskôr ľutovať, keď sa dozvie o možnostiach zníženia základu dane, ktoré nevyužil. Naopak, keď sa pri daňovej kontrole zistí, že si uplatnil vyššie zníženie základu dane, ako mu umožňoval zákon, a teda si vypočítal nižšiu daň, ako podľa zákona mal, môže začať šetriť na sankcie. V takomto podnikateľskom prostredí je potom ťažko dlhodobo si plánovať podnikateľskú činnosť.

3.2 Ekonomické faktory

Jedným z najpodstatnejších ekonomických faktorov je vyspelosť krajiny. Z rôznych štatistík vyplýva, že daňové úniky vo vyspelých krajinách sú podstatne markantnejšie, ich výskyt je častejší a sofistikovanosť a kreativita páchatel'ov daňových únikov je na podstatne vyššej úrovni ako v krajinách menej vyspelých. Dokonca sa odhaduje, že daňové podvody vo vyspelých krajinách tvoria až 80% všetkých daňových únikov. Samozrejme, neplatí to definitívne. Môže sa stať, že v jednej z rozvojových krajín vznikne väčšie množstvo dokonalejších daňových únikov. Podstatnú úlohu tu totiž zohráva kvalita daňových systémov v krajine, dohľad a kontrola dani.

Dôležitú úlohu zohráva aj fakt, či štát momentálne prežíva obdobie krízy alebo obdobie ekonomického rastu. V období hospodárskeho rastu sa dane platia jednoduchšie. Naopak, v období krízy sú dane záťažou, resp. v mnohých prípadoch poskytuje kríza dobrú výhovorku. Platenie daní vyvoláva odpor a počet daňových únikov sa zvyšuje. Daňovým subjektom sa nepáči fakt, že aj z toho mála, ktoré za rok zarobili, musia ešte odvieť neprimerane vysokú daň.

Ovplyvňujúcim faktorom je určite tiež výška sadzby dane, ktorá demotivuje podnikateľov natoľko, že hľadajú lepšie podmienky v iných krajinách. Vyberajú si štáty, ktoré sú známe nízkou sadzbou dane, prípadne také, v ktorých sa daň z príjmu neodvádza vôbec.

Vznik daňových únikov môžeme zaznamenať aj v prípade, kedy došlo počas roka k zmene podmienok. Tie podnikateľské subjekty, ktoré tento fakt počas roka nezaznamenali a svoje účtovníctvo majú pripravené ešte podľa zákonov roka minulého, zostanú nepríjemne prekvapení povinnosťou zaplatiť daň, s ktorou nerátali. Často nastáva následne zatajenie príjmov.

3.3 Ostatné faktory

Pravne a ekonomické faktory sú síce hlavným dôvodom vzniku daňových únikov, faktorov je však omnoho viac. Mnohé sú len doplňujúce, iné sú nezanedbateľné. Všetky sa navzájom preplietajú a nedá sa vždy jednoznačne určiť ich druh.

Okrem spomínaných ekonomických a právnych faktorov existujú podľa Gizely Lénartovej ešte štyri ďalšie kategórie¹²:

- **Spoločensko – politické** – podstatný dopad na daňové úniky má aktuálna politická situácia v krajine. Dôležité je, či je štát v predvolebnom období, alebo práve nastalo

¹² LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Faktory vzniku daňových únikov*. Ekonomické rozhlady. Ekonomická univerzita v Bratislave. Bratislava, 2000. ISSN 0323-262X, 2000, roč. 29, č. 3, str. 241-255

obdobie novej vlády plné sľubovaných zmien. Tu sa dostávame k postoju spoločnosti k daňovým únikom. Verejná mienka v niektorých krajinách ich považuje iba za priestupky, zatiaľ čo verejnosť v iných štátoch ich posudzuje ako vážny spoločenský delikt. Práve odsúdenie spoločnosti často krát zabráni daňovému subjektu spáchať daňový únik. V Českej republike, rovnako ako na Slovensku, takéto odsúdenie spoločnosťou nemáme, keďže daňové trestné činy nie sú považované verejnosťou za závažný trestný čin. Práve naopak - krátenie daní je spoločnosťou považované za celkom prirodzené, dokonca ľudia, ktorí daň zaplatia napriek tomu, že by si ju mohli jednoducho skrátiť, sú považovaní za hlupákov. Dane sú spoločnosťou považované za niečo negatívne a iba málokto si pri predstave platenia daní vybaví, že jeho peniaze slúžia na zabezpečenie verejných statkov.

- **Daňovo – technické** – tieto faktory referujú o technickej vybavenosti a funkčnosti daňového systému krajiny. Každoročné problémy s nedostupnosťou elektronického systému, neinformovanosťou verejnosti či neodbornosťou zamestnancov daňových úradov poukazujú na to, ako finančné úrady podceňujú obdobie platenia daní.

Za nevýhodu možno považovať tiež fakt, že daňové subjekty si daň z príjmu vypočítavajú sami a takisto si sami uplatňujú nárok na daňový bonus, odčítateľné položky. Tento systém priam vyzýva poplatníkov ku skráteniu dane. Hlavne, keď prihliadajúc k frekvencii daňových kontrol a množstvu pracovníkov daňových úradov vedia, aká je pravdepodobnosť kontroly u drobných podnikateľov či fyzických osôb.

S právnymi faktormi podmieňujúcimi vznik daňových únikov úzko súvisia faktory technické. Tieto zahŕňajú vybavenosť a pripravenosť daňových úradov v období podávania daňových priznaní, ich dosah na daňové subjekty v prípade daňovej kontroly a tiež počet alebo percento trestov, odhalených daňových únikov, sankcionovaných daňových poplatníkov a množstvo vybraných pokút.

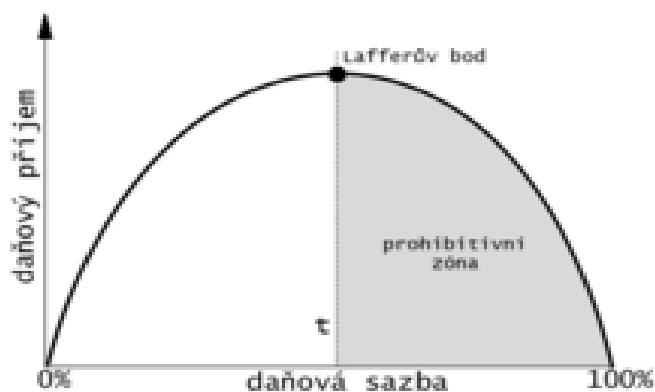
V každej spoločnosti sa stretneme s prispôbením sa spoločnosti. Spočiatku je každý jedinec osobitý a dodržiava svoje zásady. Postupom času sa však jednotlivci sledujúci dianie okolo seba stretávajú s mnohými prípadmi daňových únikov bez toho aby došlo k akémukoľvek potrestaniu alebo kontrole vôbec. Táto skutočnosť vedie daňový

subjekt k otázke: „Prečo ja mám platiť daň keď ostatní neplatia?“ a príjmy jednoducho nepriznajú. Daňový úrad vzhľadom k svojej vybavenosti nedokáže skontrolovať každého. Na to, aby sa dane do štátnej pokladnice dostalo viac, by musel mať mnohonásobne viac zamestnancov vykonávajúcich daňové kontroly. Ani to však nestačí. Drobní podnikatelia, ktorí nemajú čas sa zákonom zaoberať, si najímajú účtovníčky a tie dobre vedia čo majú robiť, aby svojmu klientovi pomohli tak, aby problém s daňovou kontrolou nemal.

- **Psychologické** – každý daňový subjekt má určitú subjektívnu hranicu, ktorá určuje jeho postoj k plateniu dane. Kým túto hranicu neprekročí, má k plateniu neutrálny postoj, nie však negatívny. Ako náhle však hodnota daňovej povinnosti subjektu prekročí jeho predstavu, postoj sa stáva negatívnym. Z pohľadu psychologického môžeme povedať, že nepriame dane takýto negatívny vzťah nespôsobujú. Daňové subjekty negatívne hodnotia zvýšenie sadzby dane, avšak v priebehu roka sa nestretávame s takou nevôľou, keďže daň je zahrnutá v cene.

Podstatnú úlohu zohráva aj sadzba dane. Podľa Arthura Laffera, ktorý sa tejto téme venoval v 70. rokoch, od určitej hodnoty daňovej sadzby poplatníci prestávajú byť ochotní pracovať a odvádzať také vysoké dane. Taktiež tvrdil, že ak by štát bol ochotný znížiť sadzbu dane na minimálnu hranicu, ľudia by boli ochotnejší ponúkať väčšie množstvo práce, podávať lepšie pracovné výkony a tým by aj výnosy z daní vzrástli.

Vzťah sadzby dane a daňových príjmov popisuje tzv. Lafferová krivka. Z krivky môžeme vidieť dva extrémny. Pri nulovom zdanení rovnako ako pri 100% zdanení je daňový výnos nulový s tým rozdielom, že pri plnom zdanení by daňové subjekty radšej nedosahovali žiaden príjem, ako by ho mali celý odvieť štátu. Niekde uprostred medzi týmito dvoma extrémami existuje sadzba dane, ktorá zabezpečuje najvyššie daňové príjmy. Každé ďalšie zvýšenie sadzby dane sa už prejaví negatívne.



Lafferova křivka

13

Obrázok 3. 1

- **Sociálne a etické** – „Keď daňový subjekt, ktorý si riadne a uvedomele plní svoje daňové povinnosti skonštatuje, že jeho okolie zatajuje zdaniteľné príjmy alebo nadhodnocuje výdaje, a tým si znižuje daňový základ, logicky konštatuje daňovú nespravodlivosť. Tým momentom nachádza ospravedlnenie a primeranú argumentáciu pre to, aby sa vyhol svojej daňovej povinnosti, respektíve aby ju minimalizoval“.¹⁴

¹³ Lafferová křivka. In Wikipedia: the free encyclopedia [online]. St. Petersburg (Florida): Wikipedia Foundation, 13.3.2006, last modified on 7.7.2008. [cit. 7.4.2012]. Dostupné z http://cs.wikipedia.org/wiki/Soubor:Lafferova_k%C5%99ivka.png

¹⁴ PAULIČKOVÁ, Alena. *Tieňová ekonomika a daňové úniky*. In: Časopis pro právní vědu a praxi. Roč. 10, č. 4, 2002. str. 343-349

4. Opatrenia k eliminácii daňových únikov

Každá krajina sa svojím spôsobom venuje boju proti daňovým únikom, niektoré viac iné menej. Jednotlivé štáty majú rôzne spôsoby eliminovania daňových únikov.

4.1 Spôsoby zamedzenia zvyšovania výdavkov

Typickým príkladom daňového úniku je **zvyšovanie si výdavkov** na podnikateľskú činnosť, čo má za následok zníženie základu dane, a teda aj daňovej povinnosti. Zamedzenie zvyšovaniu výdavkov je veľmi náročné na kontrolu a prevenciu, ale existujú spôsoby, ktoré by viedli aspoň k čiastočnej eliminácii. Podnikateľské subjekty zvýšenú hodnotu svojich výdavkov často docielia vkladáním dokladov o nákupe zariadenia do svojich účtovných dokladov napriek tomu, že tieto výdavky neboli použité k podnikateľskej činnosti. Väčšinou sa jedná o počítače a ich doplnky, nábytok do kancelárie, kancelárske potreby väčšej i menšej hodnoty.

Jedným zo spôsobov, ktoré by pomohli odstrániť toto umelé navyšovanie výdavkov, je zavedenie predpisu, ktorý by prikazoval tovar od určitej hodnoty vydávať iba **na faktúru** a mal by byť platený **cez bankový účet**. Faktúra aj bankový účet by, samozrejme, mali byť na meno podnikateľskej jednotky. Ak by sa tak nestalo, táto podnikateľská jednotka by nemala právo na zaradenie tejto položky do svojho účtovníctva. Tento systém by zabránil vymieňaniu si účteniek medzi známymi. Je však potrebné tiež aby majetok v podnikaní bol aj fyzicky kontrolovaný. Podnikateľ by musel preukázať prítomnosť materiálu na pracovisku a jeho využívanie.

Vhodné by bolo tiež **určiť maximálnu hodnotu výdavkov** jednotlivých druhov – napríklad maximálna ročná hodnota odpisu osobných automobilov využívaných na podnikanie, maximálna hodnota výdavkov na správu firmy určená percentom z obratu – čím by sa docielilo, že tovar luxusnej spotreby nebude spôsobovať zníženie výsledku hospodárenia daňového subjektu.

Daňové kontroly by sa mali zameriavať na častejšie **vykonávanie krížových kontrol faktúr**, a tak prispieť k odhaľovaniu väčšieho množstva fiktívnych faktúr. Ide o prípad, kedy

jedna firma potrebuje znížiť svoj výsledok hospodárenia, a tak jej iná vystaví faktúru, ktorú si sama do príjmov nedá. Veľké stavebné firmy zasa využívajú bežných živnostníkov takým spôsobom, že si jednoducho od nich **kúpia faktúru**. Nechajú si vystaviť faktúru na vysokú sumu, ktorou si zvýšia výdavky. Živnostník nevykoná žiadnu prácu a nedostane ani zaplatenú vyfakturovanú hodnotu. Dostane čiastku, na ktorej sa dohodnú a živnostník potom svoj vysoký príjem z faktúry zníži pomocou fiktívnych cestovných náhrad, využitím paušálnych výdavkov, alebo uplatnením rôznych odpočítateľných položiek na vyživované osoby.

Pre veľké stavebné firmy je typické tiež **zvyšovanie výdavkov oproti vypracovanému rozpočtu**. Práve v prípadoch prekročenia rozpočtu by daňová kontrola mala dôsledne skontrolovať primeranosť výdavkov firmy oproti rozpočtu. Rovnako by tomu malo byť aj vo výrobných fabrikách, kde sú nie vždy dodržané **kalkulácie nákladov na výrobu výrobkov**. Skutočná spotreba materiálu by sa mala odlišovať iba v povolenom limite.

Reštauračné a hotelové zariadenia s obľubou deklarujú nedostatočnú pomoc štátu pri podpore cestovného ruchu. Z účtovníctva takejto firmy je mnohokrát zrejmé, že náklady na potraviny sú neprimerane vysoké oproti výnosom z reštauračnej činnosti. Maloobchodné predajne sú na tom rovnako. Staršia generácia zamestnancov takýchto podnikov fungujúcich do roku 1989 sa často pohoršuje na tom, že oni pomocou **kontroly korunou** dokázali aj bez počítačov skontrolovať takéto prevádzky. Princíp bol veľmi jednoduchý – tovar alebo materiál sa pri kúpe precenil na predajnú cenu, ktorá sa priebežne upravovala o zľavy, skontá, manká a škody a pod. a následne pri inventúrach sa účtovný stav znížený o dosiahnuté tržby porovnával s fyzickým stavom. Určite aj vtedy dochádzalo k únikom na dani, keď sa tovar s nižším rabatom nahradil tovarom s vyšším rabatom, ale úniky boli neporovnateľné so súčasnosťou.

Často krát sa stáva, že podnikatelia deklarujú svoje **dovolenkové pobyty** ako pracovné cesty, školenia. Zákon by mal vyžadovať jasné dôkazy o tom, že o školenie skutočne išlo a či skutočne upratovačka firmy potrebuje školenie ohľadom masmediálnej komunikácie. Firma by mala účasť svojich zamestnancov preukázať prezenčnými listinami, potvrdením o účasti na školení, priložením získaných certifikátov, materiálmi zo školenia a zamestnancom vypracovanou správou o školení, kde zhrnie nadobudnuté poznatky a **predloží spôsoby ich**

využitia vo firme. Následne pri daňovej kontrole by si firma mala obhájiť **súvislosť medzi vynaloženými nákladmi a dosiahnutým príjmom.**

Veľmi populárnym spôsobom nadhodnocovania výdavkov je predkladanie účteniek o čerpaní pohonných hmôt. Na čerpacích staniciach sa získavajú od predavačiek za drobnú sumu alebo dokonca sladkosti. Sú extrémne ťažko odkontrolovateľné, najmä vzhľadom k tomu, aký malý dôraz je kladený **na presnú evidenciu v knihe jász.** Pri kontrole knihy jász by malo byť jasne preukázateľné **spojenie medzi najjazdenými kilometrami a dosahovaním zdaniteľného príjmu.** Je absolútne neprípustné, aby živnostník tri mesiace každý pracovný deň v týždni mal zaznačený ako cestu k odberateľovi a pritom prvý príjem vyfakturuje až v 5. mesiaci. V prípade živnostníkov pracujúcich v zahraničí alebo jednoducho mimo svojho sídla sa v praxi často stretávame práve s falšovaním knihy jász tak, aby umožňovala čo najvyššie stravné a cestovné náhrady. Okrem toho je bežné, že podnikatelia ktorí si píšú knihy jász a tieto preukazujú ich pobyt v zahraničí alebo v inej časti štátu, si do výdajov v účtovníctve uplatňujú účtovné doklady zaplatené v čase ich neprítomnosti. Toto je však problém, ktorý je pre daňovú kontrolu veľmi ťažko preukázateľný ako daňový podvod, pretože daný živnostník bude tvrdiť, že pracovné oblečenie alebo náradie mu kúpila manželka či kamarát. Opakované nákupy toho istého náradia, telefónov, počítačov, notebookov a pod. podnikatelia obhajujú ich zničením a považuje sa za normálne, že murár zničí každý rok jeden počítač.

Rovnako problém s nadhodnotením výdavkov je **pri telefónnych službách.** Typický príklad nastáva, keď podnikateľ má viac ako jedno telefónne číslo a na podnikanie využíva iba jedno a ďalšie má k dispozícii dcéra, syn či manželka. Štát by mal požadovať od telekomunikačných služieb **výpisy zo všetkých hovorov** a v prípade daňovej kontroly by potom odhalenie takéhoto podvodu bolo oveľa jednoduchšie.

4.2 Spôsoby zamedzenia znižovania príjmov

Popri zvyšovaní výdavkov je tiež veľmi populárne *znižovanie príjmov.* Znižovanie príjmov prebieha najmä nevystavením faktúry, príjmového pokladničného dokladu, alebo nevydávaním dokladu z registračnej pokladne kupujúcemu. Zabrániť tomuto zlému návyku podnikateľov môže opäť iba **zvýšené množstvo daňových kontrol.** Napomôcť by mohli

nepodnikajúci občania, ktorí by si mali byť vedomí toho, že ak podnikatelia neplatia dane, prejaví sa to aj tým, že oni budú musieť viac doplácať na zdravotníctvo, školstvo, kultúru a pod. Preto by mali vyvíjať aktívnejšie tlak na podnikateľov a mali by trvať na vystavení dokladu o tom, že za danú službu zaplatili.

4.3 Spôsoby eliminácie negatívneho vplyvu faktorov spôsobujúcich daňové úniky

V prípade **právnych faktorov** spôsobujúcich úniky je najväčším problémom samotná **legislatíva**. Jej neprehľadnosť, zložitosť a protichodnosť podporuje daňové subjekty v nelegálnej činnosti. Všetky tieto nedostatky spôsobujú a rozširujú nevedomosť obyvateľov štátu, ktorých nekvalita zákonov postupne odrádza od snahy orientovať sa v nich. Zákony majú obrovské množstvo noviel a úplne znenie zákonov, ktoré je momentálne platné, je zložitá dohľadať. Napriek tomu, že väčšinu informácií môžeme v súčasnej dobe vyhľadať na internete, úplne znenia len niektorých zákonov sa každoročne vydávajú knižne a aj internetovo dostupná verzia často chýba. Jediným riešením tohto problému by bolo **sprehľadnenie a zjednodušenie zákonov** a v neposlednom rade je veľmi dôležitá informovanosť občanov. Zákony by mali byť verejne dostupné, ľahko vyhľadateľné, jasne a presne formulované nedovoľujúce akúkoľvek polemiku o ich význame. Štát by mal **bezplatne informovať subjekty o ich právach a povinnostiach**. Občania aj podnikatelia považujú za neseriózne, keď pracovníci finančných úradov nie sú ochotní poradiť pri riešení konkrétneho problému a odkážu ich na drahých daňových poradcov a právnikov.

Ekonomická kriminalita predstavuje v celosvetovom meradle jeden z vážnych problémov. V zmysle známej pravdy, že „múdry zákonodarca zabráni zločinu, aby ho nemusel trestať“ viacerí odborníci odmietajú tvrdú trestnú represiu a uprednostňujú výchovu, humanizáciu a demokratizáciu trestnoprávných opatrení. Bežný občan, pre ktorého je nepochopiteľné, že on ako radový zamestnanec odvedie na dani z príjmu vyššiu čiastku, ako hociktorá stredne veľká firma, však stráca dôveru v spravodlivosť súdov a tvrdšiu trestnú represiu by uvítal. Nikoho nepoteší, keď musí zaplatiť pokutu, alebo sankčný úrok. Avšak reálnejšia hrozba zápisu trestného činu do registra trestov v kombinácii s prípadným odobratím živnostenského oprávnenia by určite priniesla efekt v podobe zníženia daňových únikov.

Spoločensko - politické faktory podmieňujú vznik daňových únikov kvôli krivde, ktorú spôsobujú, keď sú zákony v niektorých prípadoch vyslovene nespravodlivé k určitej skupine obyvateľstva. Často takáto nespravodlivosť nastáva pri tovaroch so zníženou sadzbou dane, či rozličných druhoch spoločností. Ako príklad môžeme uviesť fyzické osoby v porovnaní so spoločnosťou s ručením obmedzeným, daňové výdavky v jednoduchom a podvojnóm účtovníctve, úľavy pre subjekty zneužívajúce solidaritu iných subjektov, oslobodenia určitých druhov príjmov a pod.

Pri daňovo – technických faktoroch existuje najviac spôsobov zlepšenia fungovania daňového systému v krajine. Väčšinou sa podpíše pod spáchanie daňového úniku pôsobenie daňovo – technických aj psychologických faktorov. Je potrebné minimálne uvažovať o tom, aby **výšku dane vypočítaval samotný finančný úrad** a nie daňový subjekt sám. Daňový subjekt by mal odoslať – a to či už elektronicky alebo fyzické dokumenty – na príslušný úrad a tam by pracovníci výšku dane vypočítali sami a následne by výšku dane oznámili jednotlivým subjektom. Napriek tomu, že zavedenie tohto systému u všetkých daní by spočiatku vyžadovalo veľkú investíciu, výsledok by sa dostavil okamžite. Z praxe vieme, že keď si poplatník vypočíta daň sám, resp. mu daňové priznanie robí jeho účtovníčka, v momente, kedy sa dozvie sumu, ktorú je potrebné zaplatiť, sa rozhodne, či túto výšku považuje za prijateľnú alebo nie. Ak nie, zháňa si faktúry alebo daňové doklady, ktoré by jeho výsledok hospodárenia ovplyvnili v jeho prospech. V prípade, že by túto činnosť vykonával príslušný úrad, daňový subjekt by mal jedinou šancu na zaslanie dokumentov a potom by už výšku dane ovplyvniť nemohol. Je tiež overeným faktom, že keď už daňový úrad oznámi daňovému subjektu výšku dane, alebo mu dokonca do určitej výšky dane pošle poštovú poukážku, prakticky ušetrí poplatníka od ďalšej administratívy a vyhľadávania bankového účtu, na ktorý má daň zaplatiť a subjekt spravidla túto platbu vykoná.

Novinkou v boji s daňovými únikami je povinné zavádzanie registračných pokladníc. V Českej republike tento spôsob eliminácie daňových únikov zatiaľ nebol odskúšaný, v susednom Slovensku bol prvý zákon ukladajúci evidenciu tržieb prostredníctvom elektronických registračných pokladníc schválený už v roku 1994 a fiškálne registračné pokladnice sú povinné od 1.1.2012. Zo zverejnených údajov Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky vyplýva, že nálezy daňovej kontroly zameranej na ERP tvorili podstatnú časť výšky nálezov

zo všetkých miestnych zisťovaní. Zaujímavosťou však je, že nálezy daňovej kontroly majú klesajúcu tendenciu.

Nálezy daňovej kontroly zameranej na Elektronické registračné pokladnice			
Rok	Výška nálezu miestneho zisťovania v tis. €	Z toho ERP	Podiel ERP na celkovom náleze v %
2004	957	758	79,21
2005	1712	1524	89,02
2006	947	859	90,71
2007	822	738	89,78
2008	714	663	92,86
2009	515	478	92,82

Zdroj: Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky

Tabuľka 4. 1

Ďalším významným preventívnym opatrením na obmedzenie zvyšujúcej sa ekonomickej kriminality by mohlo byť zavedenie legislatívneho nástroja – zákona, ktorý by ukladal subjektom dane preukazovať pôvodu majetku. Zákon o preukazovaní majetku, ktorý platí na Slovensku od 1. 1. 2011, upravuje možnosť prepadnutia majetku v prospech štátu v prípade ak sa preukáže, že hodnota podozrivého majetku predstavuje 1500-násobok minimálnej mzdy oproti preukázateľným príjmom fyzickej alebo právnickej osoby, čo je približne 500.000,-- EUR. V roku 2011 bol tento zákon podrobený veľkej kritike, avšak na presadenie novelizácie nemala opozícia dostatok hlasov, preto sa očakáva novelizácia tohto zákona až súčasnou vládou. Za problematickú možno považovať definíciu výšky podozrivého majetku. Viacerí odborníci zastávajú názor, že je privysoká a nepokrýva možnosť prepadnutia majetku nadobudnutého z nelegálnych príjmov v menšom rozsahu. Rovnako upozorňujú na zneužívanie predmetného zákona z doterajšej praxe vo forme tzv. „susedského udávania“. Považujú za potrebné upraviť ho pre účely jeho lepšej aplikácie a určite sú za jeho zachovanie, ale v pozmenenej podobe.

Hlavným spôsobom eliminovania daňových únikov podložených daňovo – technickými faktormi je daňová kontrola, ktorej je venovaná samostatná podkapitola.

Psychologické, sociálne a etické faktory nemusia byť vždy iba negatívne. Ich vplyv môže byť využitý pri boji s podnikaním v krajinách s nižšou alebo nulovou sadzbou dane. Nie je možné takýto typ podnikania zakázať, ak by však štát spolupracoval s médiami a podarilo by sa im verejnú mienku o daňových rajoch zhoršiť, občania by firmy podnikajúce

v daňových rajoch začali považovať za neseriózne a nedôveryhodné, čo by v konečnom dôsledku počet firiem utiekajúcich sa do daňových rajov eliminovalo.

Samostatný priestor je potrebné venovať prijatiu zákona č. 418/2011, ktorý v českej legislatíve zavádza trestnú zodpovednosť právnických osôb. Tento zákon nadobudol účinnosť 1.1.2012. V §7 tohto zákona sú uvedené trestné činy, za ktorých vykonanie môžu byť právnické osoby od 1. januára tohto roku potrestané. V zozname týchto trestných činov sa zákon zmieňuje aj o skrátení daní, poplatku a podobnej povinnej platby. Aký efekt bude mať účinnosť tohto zákona na počet daňových únikov v krajine, to sa dá zatiaľ ťažko odhadnúť. V susednom Slovensku táto právna úprava vstúpila do platnosti 1.9.2010. Zatiaľ však v praxi použitá nebola. Slovensko teda momentálne rieši problém neuplatňovania tejto právnej úpravy, pričom sa odporúča zmeniť systém postihovania. Na rozdiel od Českej republiky, ktorá prijala model pravej trestnej zodpovednosti, používa Slovensko nepravú trestnú zodpovednosť. Rozdiel je v sanačnom aparáte krajín. Sanačný aparát Českej republiky je podstatne rozsiahlejší a využíva sankciovanie prostredníctvom trestov a ochranných opatrení. Slovensko bude sankciovať právnické osoby iba prostredníctvom ochranných opatrení.

4.4 Eliminácia daňových únikov prostredníctvom sankcií

Sankciou sa rozumie negatívny dopad nasledujúci porušenie právnej povinnosti. Charakter sankcie popisuje príslušná časť právnej normy. Rozlišuje sa:

- **súkromnoprávna sankcia** – týkajúca sa prevažne občianskeho a rodinného práva,
- **verejnoprávna sankcia** – týkajúca sa prevažne trestného a správneho práva, ktorá má svojou povahou represívny charakter.

Sankcie v daňovom procese môžeme rozdeliť na **správnoprávneho charakteru a trestnoprávneho charakteru**. Sankcie trestnoprávneho charakteru boli vymedzené pri právnom posudzovaní daňových únikov v kapitole 2.1.1. Je teda potrebné objasniť sankcie správnoprávneho charakteru. Štvrtá časť Zákona č. 280/2008, daňového poriadku je venovaná Následkom porušenia povinností pri správe daní v § 246-254. Peňažité sankcie môžeme ešte špecifickejšie rozčleniť na:

- **Sankcie za nesplnenie povinnosti nepeňažitej povahy¹⁵, napr.:**

- pokuta za neskoré podanie daňového priznania (toleruje sa omeškanie 5 pracovných dní) prípadne nepodanie daňového priznania. Výška pokuty nie je stanovená podľa rozhodnutia správcu dane. Tvorí ju 0,05% z čiastky dane, 0,05% z daňového odpočtu, 0,01% z daňovej straty a to za každý deň omeškania, maximálne však 5%. Minimálna výška sankcie je 500,-- Kč maximálna 300 000,-- Kč. Pokuta za nepodané hlásenie alebo vyúčtovanie tvorí 0,05% z celkovej čiastky dane, ktorú bol platca dane povinný v hlásení alebo vyúčtovaní uviesť za každý deň omeškania, najviac však 0,5% z celkovej výšky dane.

- penále za domeranie dane je povinný daňový subjekt uhradiť z čiastky domeranej dane, ktorá bola stanovená oproti poslednej známej dani, a to vo výške 20% z domeranej dane, ak je daň zvyšovaná, 20% ak je znižovaný daňový odpočet a 1% ak je znižovaná daňová strata.

- poriadková pokuta môže byť stanovená daňovému subjektu ak sa jedná o závažné sťažovanie alebo marenie správy daní (napr. pri nesplnení registračnej či oznamovacej povinnosti).

Sankcie za nesplnenie povinností nepeňažitej povahy sú ukladané správcom dane fakultatívne, a teda je na rozhodnutí správcu dane či a v akej výške nám sankciu uloží, nemala by byť však neprimeraná.

- **Sankcie za nesplnenie povinnosti peňažitej povahy:**

- úrok z omeškania je daňový subjekt povinný zaplatiť v prípade, že neuhradí splatnú daň najneskôr v deň jej splatnosti. Daňový subjekt má povinnosť zaplatiť úrok z omeškania za každý deň omeškania. Výška úroku zodpovedá výške ročnej repo sadzby vyhlásenej Českou národnou bankou zvýšenej o 14 percentných bodov. Úrok z omeškania sa uplatňuje za najviac 5 rokov omeškania. Ak hodnota úroku z omeškania u jedného druhu dane nepresiahne za jedno kalendárne obdobie čiastku

¹⁵NAJMANOVÁ, Veronika. *Dane hromadného ničení: Jaké vám hrozí sankce a pokuty?* [online]. 15.3.2011 [cit.15.4.2012]. Dostupné z <http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/197131-dane-hromadneho-niceni-jake-vam-hrozi-sankce-a-pokuty>

200,--Kč finančný úrad úrok nepredpíše.¹⁶ Tieto sankcie sú vystavované obligatórne, rovnaké a povinné pre každého bez výnimky.

Úmyslom zákonodarcu pri stanovovaní uvedených sankcií bolo a je odradiť daňový **subjekt od špekulatívneho správania sa** v daňovom konaní. Otázne je, či je pre neho napr. pokuta za nepodanie daňového priznania vo výške 500,-- Kč dostatočne motivujúca na to, aby podal daňové priznanie, keď jeho daňová povinnosť je vo výške nižšej, ako 10.000,-- Kč. Zamyslieť sa je potrebné aj nad samotnou **aktivitou daňových úradov pri ukladaní sankcií**.

Sankcie uložené v rokoch 2009 a 2010		
	2009	2010
Počet prípadov	3593	3283
Čiastka v tis. Kč	27939	36411

Zdroj: Česká daňová správa

Tabuľka 4. 2

4.5 Daňová kontrola

Daňová kontrola predstavuje najpodstatnejšiu časť kontrolnej činnosti daňovej správy. Je vykonávaná až po vymieraní dane, teda v období, kedy sa príslušná daň dá domerať. Vykonáva ju správca dane.

„Daňová kontrola je systematicky zařazena mezi instituty společné pro celé daňové řízení a není tak omezena pouze na některé stadium daňového řízení. Závěr z toho plynoucí však nelze absolutizovat. Stejně tak jako doručování, dokazování, dožádání, nahlížení do spisu a další úkony, může být uskutečněna v kterékoli fázi daňového řízení, je-li to z povahy řízení a věci samo možné. Není tedy samostatnou fází daňového řízení ale úkonem správce daně. Zpravidla daňová kontrola probíhá v řízení vyměřovacím a to především vzhledem k hledisku účelnosti takového přístupu. Již z povahy a účelu daňové kontroly vyplývá, že se provádí vždy až po skončení zdaňovacího období a rovněž až po uplynutí lhůty k podání daňového priznání; tím je mimo jiné určena jedna fáze daňového řízení, a to řízení přípravné, v němž

¹⁶ Zákon č. 280/2009, daňový řád. [online].[cit 15.4.2012].Dostupné z <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/danovy-rad/cast4.aspx>

*daňová kontrola nemůže začít. Daňová kontrola je tak jedním z nástrojů, které správce daně v rámci správy daně má k dispozici pro naplnění cíle daňového řízení. Tohoto cíle však nelze dosahovat, aniž by byly brány na zřetel zásady daňového řízení. Správce daně proto musí jednat vždy v souladu se zákony, musí rovněž chránit zájmy státu, tak aby docházelo ke správnému stanovení a vybrání daně a nebyly kráceny daňové příjmy. Přitom však musí dbát o zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů, postupovat v řízení v součinnosti s nimi, ale také současně v řízení volit pouze takové prostředky, které daňový subjekt nejméně zatěžují a stále ještě vedou k cíli, tj. stanovení a vybrání daně.*¹⁷

Daňové kontroly napriek zvyšujúcemu sa počtu daňových únikov **ubúdajú**, štát ich smeruje najmä na rizikové a významné daňové subjekty. Vykonanie daňovej kontroly je v takomto prípade podstatne náročnejšie ako u väčšiny podnikateľských subjektov, avšak tiež pravdepodobnosť väčšej domeranej dane u rizikových subjektov je omnoho vyššia. **Daň domeraná nie je priamo úmerná počtu daňových kontrol prevedených.** Podľa údajov Českej daňovej správy sa počet daňových kontrol menil nasledovne:

Počet daňových kontrol a domeranej dane za 2004-2010							
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Počet kontrol	119 428	105 409	95 918	90 991	86 087	79 613	69 820
Domeraná daň v mil Kč	5 403	3 891	6 413	5 832	6 821	4 627	8 271

Zdroj: Česká daňová správa

Tabuľka 4. 3

V roku 2010 bolo vykonaných 69 820 kontrol čo je podstatne menej ako v roku 2009 avšak ich efektívnosť sa prudko zvýšila a vďaka daňovým kontrolám bolo domeraných 8,271 mld. Kč, čo je o 3,644 mld Kč viac ako v roku 2009. Komplexnejší prehľad inkasa daní, daňových nedoplatkov a počtu podaných daňových priznaní pre jednotlivé dane sa nachádza v prílohách. Tieto údaje by však bolo potrebné doplniť o údaje o **skutočnom výbere domeranej dane, prípadne o nákladoch na vymáhanie domeraných daní.** Pretože, keď daňový úrad dorubí daň menšej firme alebo fyzickej osobe, je pravdepodobné, že daň s príslušenstvom riadne zaplatí. Ak je však dorubená daň veľkej firme, nie sú zriedkavosťou

¹⁷ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2005, č.j. 5 Afs 223/2004 [online], [cit. 16.4.2012]. Dostupné z http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2004/0223_5Afs_0400089A_prevedeno.pdf

niekoľko rokov trvajúce súdne spory, ktoré subjekt vyhrá „vdďaka“ nejakému formálnemu pochybeniu daňového úradu.

Prehľad daňových kontrol za rok 2010		
Druh príjmu	Počet kontrol	Daň domeraná z kontroly v Kč
Daň z pridanej hodnoty	17 144	5 949 126 392
Daň z príjmu PO	10 259	1 342 598 473
Daň z príjmu FO	15 489	639 008 014
Daň z príjmu FO - závislá činnosť	10 216	256 481 115
Daň z príjmu zvláštna sadzba	3 905	45 697 393
Daň z nehnuteľnosti	5 928	10 829 877
Daň dedická, darovacia a z prevodu nehnuteľnosti	58	-4 140
Daň cestná	6 821	27 112 065
Celkom	69 820	8 270 849 189

Zdroj: Česká daňová správa

Tabuľka 4. 4

Podľa informácií uvedených spoločnosťou TERRINVEST CAPITAL s.r.o., ktorá sa zaoberá podnikateľským poradenstvom a poskytovaním virtuálnych sídiel, na jej internetovej stránke www.terrinvest.cz bolo najviac daňových kontrol za rok vykonaných finančnými úradmi pre :

Finančné úrady s najväčším ročným množstvom kontrol	
Finančný úrad	Počet kontrol za rok
Zlín	2219
Brno III	1943
Plzeň	1680
Blansko	1460
Jihlava	1389
Brno II	1352
Brno I	1231
Znojmo	1216
Brno IV.	1108
Třebíč	1066

Zdroj: údaje spoločnosti Terrinvest Capital s.r.o.

Tabuľka 4. 5

Ministerstvo financií prijalo v rámci snahy o minimalizáciu daňových únikov v krajine rozhodnutie o vzniku **špecializovaného finančného úradu v Prahe**, ktorého úlohou bude vykonávanie daňových kontrol vo veľkých firmách, ktorých ročný obrat prevyšuje 2 mld. Kč. Takýchto firiem je v Českej republike približne 800. Prevažne sa v zozname týchto firiem nachádzajú banky a pobočky zahraničných bank, poisťovne a zaist'ovne a inštitúcie podozrivé z spáchania daňových únikov

Návštevu daňového kontrolóra nikdy nemôžeme vylúčiť, i keď podľa dostupných informácií môžeme predpokladať, že zvýšený výskyt kontroly je u špecifických oborov podnikania, firiem s vysokým obratom, či subjektov zapojených do ekonomicky významných reťazcov. Podozrivé sú taktiež podnikateľské subjekty **s dlhodobou vykazovanou stratou a nadmernými odpočtami DPH**. Ak daňový subjekt v minulosti podstúpil daňovú kontrolu a táto našla nedostatky, je tiež pravdepodobnosť jej opätovnej návštevy a preskúmania či pochybenia boli odstránené a viac sa neopakujú. Naopak, pravdepodobnosť kontroly je nízka v prípade, že podnikateľský subjekt dosahuje **výsledky porovnateľné s priemerom** v danom obore.¹⁸ Zo štatistík taktiež vyplýva, že pravdepodobnosť kontroly je podstatne väčšia **v malých mestách**. Český daňový úrad uvádza, že zatiaľ čo v malých mestách sú daňoví poplatníci kontrolovaní v priemere raz za šesť rokov, vo veľkých mestách toto číslo môže rásť až **na viac ako sto rokov**.¹⁹

Česká daňová správa psychologicky **negatívne ovplyvňuje daňové subjekty** keď vyhlasuje v médiách, že orgány daňovej kontroly sústreďuje na veľké firmy náročné na kontrolu. Malé daňové subjekty si z toho vyvodzujú, že pravdepodobnosť návštevy kontroly je ešte výrazne menšia ako po minulé roky. Tento fakt ich podporuje v úmysle daňový únik spáchať. Ak by daňová správa zvýšila počet kontrol malých podnikateľských subjektov, percento pravdepodobnosti návštevy daňovej kontroly by sa podstatne zvýšilo, daňové subjekty by boli vo väčšom ohrození a mali by teda väčší strach daňový únik spáchať.

¹⁸KUČERA, Petr. Daňových kontrol je čím dál méne. Ale lépe míří na cíl. [online].9.3.2010 [cit.16.4.2012]. Dostupné z <http://aktualne.centrum.cz/finance/podnikani/clanek.phtml?id=662668>

¹⁹Spoločnosť TERRINVEST CAPITAL s.r.o., ktorá sa zaoberá podnikateľským poradenstvom a poskytovaním virtuálnych sídiel. *Analýza činnosti finančních úřadů*. [online]. Tomáš Pelikán 26.3.2011 [cit.16.4.2012]. Dostupné z <http://www.terrinvest.cz/wp-content/uploads/2012/01/financni-urady-analyza-2011-dlouhodoby-trend.pdf>

Nehovoriac o tom, že náklady na kontrolu u malého subjektu sú neporovnateľne nižšie, ako u veľkých subjektov, podstatne jednoduchšie a menej náročnejšie na odbornosť daňového kontrolóra, ktorý v prípade potreby má možnosť sa obrátiť na metodikov daní.

Zaujímavosťou je tiež, že celú účtovnú agendu v malej firme často spracováva jedna účtovníčka, počnúc zdaňovaním zamestnancov, spracovávaním evidencie k DPH, vedením účtovníctva a končiac spracovaním účtovnej závierky vrátane daňového priznania k dani z príjmov fyzických alebo právnických osôb. Preto by bolo žiaduce, aby daňoví kontrolóri boli natoľko fundovaní, aby dokázali skontrolovať všetky dane, ktoré je daňový subjekt povinný platiť. Efektivita by bola určite aj v tom, že **neoprávnený daňový výdavok má** pomerne často súvislosť aj **s neoprávneným odpočtom dane z pridanej hodnoty na vstupe**, prípadne kontrola odpisov odpisovaného majetku má určitým spôsobom väzbu s daňou z nehnuteľností alebo s cestnou daňou.

4.6 Medzinárodné inštitúcie v boji proti daňovým únikom

Zložitosť eliminácie problému daňových podvodov sa prejavuje v rozsiahlej spolupráci medzi štátmi. Jednotlivé krajiny nedokážu daňové úniky obmedziť bez vzájomnej pomoci, a preto vznikajú mnohé organizácie, ktoré spájajú kontroly štátov v jeden spolupracujúci celok. Európska únia zjednodušuje pravidlá medzi štátmi - zjednocuje nielen sadzby daní ale aj všeobecné pravidlá pre výber daní v krajinách členských štátov. V prípade priamych daní vydala **Smernicu Rady z 19. Decembra 1977 o vzájomnej pomoci príslušných úradov členských štátov v oblasti priamych daní (77/799/EHS)**. K pomoci pri zamedzení kráteniu daňovej povinnosti u dane z pridanej hodnoty je tu **Smernica Rady 2006/112/ES z 28. Novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty**.

Česká republika v záujme napredovania v boji s daňovými únikmi spolupracuje na medzinárodnej úrovni s mnohými štátmi a táto spolupráca zabezpečuje najmä výmenu informácií medzi jednotlivými štátmi a pomoc pri daňových kontrolách. Výsledkom medzinárodnej spolupráce Českej republiky je podpísanie **Memoránd o vzájomnej administratívnej spolupráci** s už 14 štátmi. Česká republika vyvíja činnosť aj pri uzatváraní **dohôd o výmene informácií v daňových záležitostiach TIEA** (Tax Information Exchange Agreement). Za rok 2010 boli uzavreté dohody o výmene informácií v daňových záležitostiach s Ostrovom Man, Guernsey a Britskými Panenskými ostrovmi. V nasledujúcich

rokoch sa plánuje v tomto trende pokračovať a uzatvoriť dohody s Jersey, Bermudami a Kaimanskými ostrovmi. Význam uzatvorenia týchto dohôd je najmä v tom, že daňová správa Českej republiky je schopná zistiť, či príjmy a majetok daňovníkov Českej republiky boli správne zdanené a to aj keď sú tieto informácie chránené bankami alebo inými finančnými inštitúciami. Uzatvorenie tejto dohody má vplyv aj na správanie sa daňových subjektov Českej republiky, ktorí prišli o istotu bezpečnosti ukrytého majetku v zahraničí

V rámci Európskej únie a jej boja proti daňovým podvodom sa Česká republika snaží využívať čo najviac výhod zákona o medzinárodnej pomoci pri správe daní, ktorým bola do českého právneho poriadku implementovaná Smernica Rady 77/799/EHS o vzájomnej pomoci medzi príslušnými orgánmi členských štátov v oblasti daní a daní z poistného. Systém medzinárodnej pomoci s poskytovaním informácií je založený na troch druhoch poskytovania informácií:

- **výmena informácií na požiadanie,**
- **spontánna (na vlastný podnet) výmena informácií,**
- **automatická (pravidelná) výmena informácií.**

Špeciálne miesto pri výmene informácií zastáva **INTERPOL (Medzinárodná organizácia kriminálnej polície)**, ktorej členom je Česká republika od roku 1993. INTERPOL ako najväčšia policajná organizácia na svete zabezpečuje policajnú spoluprácu medzi zmluvnými štátmi organizácie. V daňovej sfére INTERPOL poskytuje informácie kriminálneho charakteru, ktoré pomáhajú objasniť trestnú činnosť daňových únikov a tiež pomáha pri hľadaní osôb podozrivých zo spáchania týchto trestných činov.

Trio nasledujúcich agentúr tvoria agentúry Európskej únie pre spoluprácu policajných a súdnych orgánov v trestných veciach. Tieto inštitúcie boli založené s cieľom pomáhať členským štátom v boji s medzinárodným organizovaným zločinom.

CEPOL (College europeen de police) je Európska policajná akadémia združujúca vysokých policajných dôstojníkov z Európy s cieľom podporovať medzinárodnú spoluprácu v boji s trestnou činnosťou a pri zaisťovaní verejnej bezpečnosti a poriadku. CEPOL funguje ako sieť národných vzdelávacích zariadení, má slúžiť ku školeniu policajných a iných zložiek členských štátov tak, že zdokonaľuje spoluprácu medzi jednotlivými vzdelávacími

inštitúciami. Ročne usporadúva množstvo seminárov, a školení ako súčasť boja proti trestnej činnosti a jej prevencii, pri zaistovaní verejného poriadku a bezpečnosti.²⁰

EUROPOL (Európsky policajný úrad) bol zriadený cieľom zabezpečovať celoeurópske spravodajstvo v oblasti trestnej činnosti a v boji proti nej. „Úlohou EUROPOLu je presadzovanie práva, ktoré sa zaoberá výmenou a analýzou spravodajských informácií o trestnej činnosti, zlepšovať efektívnosť a spoluprácu medzi donucovacími orgánmi členských štátov EÚ pri predchádzaní a boji proti závažnej medzinárodnej trestnej činnosti a terorizmu. Cieľom je vytvoriť z Európy bezpečné miesto pre všetkých jej občanov“.²¹ aj vytvorenie a správa počítačového systému, do ktorého sa príslušné informácie vkladajú. Každý členský štát má v EUROPOLe svojho zástupcu a tiež dvoch odborníkov v Spoločnom dozornom orgáne, ktorý dohliada na správne nakladanie s údajmi dostupnými v EUROPOLe.

Jednotka pre súdnu spoluprácu Európskej únie EUROJUST je ďalšou z inštitúcií EÚ, ktorá pomáha v boji s daňovými únikmi. EUROJUST zabezpečuje právnu spoluprácu medzi príslušnými súdnymi orgánmi členských štátov, koordináciu vyšetrovania a trestného stíhania. EUROPOL môže taktiež pomáhať pri vyšetrovaní medzi členským a nečlenským štátom, alebo členským štátom a Komisiou v prípade, že sa jedná o trestné činy zasahujúce do oblasti finančných záujmov Európskej únie. Justičná spolupráca medzi jednotlivými štátmi je obmedzená štátnou mocou, ktorá je vymedzená teritóriom štátnej hranice. „Jednotlivé štáty zásadne nepripouští pôsobení cizích orgánů činných v trestním řízení na svém území. Z tohoto pravidla však existují výjimky, jako například činnost společného vyšetřovacího týmu nebo třeba přeshraniční sledování, které jsou rozvíjeny v rámci justiční spolupráce v EU. Ke každé takové výjimce je nicméně důležitý souhlas příslušného orgánu dotčeného státu,“²² povedal Pavel Zeman, bývalý štátny zástupca Českej republiky pre Eurojust.

²⁰PIKNA, Bohumil. *CEPOL a další vzdělávací aktivity EU v bezpečnostní oblasti*. In: Kriminallistika, Čtvrtletník pro kriminální teorii a praxi. č1/2006 [online].[cit.25.4.2012]. Dostupné z <http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/casopisy/kriminallistika/2006/01/cepol.html>

²¹Evropská unie. [online]. [cit.25.4.2012]. Dostupné z http://europa.eu/agencies/regulatory_agencies_bodies/pol_agencies/europol/index_cs.htm

²² Idnes Zpravy: Škrlová se vrací do Česka i díky spolupráci v EUROJUSTU. [online].9.1.2008, last modified on 11.1.2008 [cit.25.4.2012]. Dostupné z http://zpravy.idnes.cz/skrlova-se-vratila-do-ceska-i-diky-spolupraci-v-eurojustu-pms-/domaci.aspx?c=A080109_082819_domaci_hos

Pomoc na medzinárodnej úrovni pri vyberaní DPH zabezpečuje systém **VIES (Vat Information Exchange System)**. Tento systém umožňuje elimináciu daňových únikov na dani z pridanej hodnoty na území Európskej únie pomocou elektronickej výmeny informácií. Jeho úlohou je dovoliť správcovi dane skontrolovať, či uplatnenie si nároku na oslobodenie od DPH pri dodaní tovaru do iného štátu Európskej únie je v poriadku a taktiež, či kupujúci tovar správne zdanil. Tento systém je napojený na **ADIS (Automatizovaný daňový informačný systém)**, ktorý je využívaný na spracovanie daňových agend.

Špeciálny druh daňovej kontroly zabezpečuje **OLAF – Európsky úrad pre boj proti podvodom**, ktorý vznikol 28. apríla 1999 rozhodnutím Komisie 1999/352/ES, ESUO, Euroatom, ako pomoc na zefektívnenie boja proti daňovým únikom v rámci Európskej únie. OLAF nahradil Komisiu pre koordináciu prevencie podvodov (UCLAF). Má štatút nezávislosti, no napriek tomu je súčasťou Európskej komisie. Na jeho čele od 14.2.2011 stojí generálny riaditeľ Giovanni Kessler. S úmyslom zabezpečenia nezávislého rozhodovania sa, neprijíma generálny riaditeľ inštrukcie od žiadnej vlády ani úradu. Činnosť úradu preveruje kontrolný výbor zložený z piatich nezávislých členov, ktorí nie sú činní v žiadnej z európskych inštitúcií a zároveň sú na túto pozíciu vysoko kvalifikovaní. Európska únia si uvedomuje akú veľkú finančnú pomoc predstavuje príjem daní do štátnych pokladníc práve preto, že z týchto daní je financovaný európsky rozpočet. OLAF so svojimi viac ako 500 zamestnancami tvrdo bojuje proti korupcii, podvodným využívaním euro fondov a iných finančných pomoci, odhaľuje daňové úniky a iné nelegálne činnosti poškodzujúce záujmy Európskej únie, vrátane zneužívania finančných prostriedkov európskymi inštitúciami.

Základným princípom fungovania OLAFu je blízka spolupráca s kontrolnými zložkami jednotlivých členských štátov. Spolupráca však nekončí na hranici Európskej únie. OLAF pri svojej činnosti využíva aj spoluprácu s inými krajinami, ako napríklad USA, Čína či Uzbekistan. Úzko tiež spolupracuje s Europolom a Eurojustom, spoločnosťami Imperial Tobacco Limited, Philip Morris International a Japan Tobacco International. Nevýhodou OLAFu je, že zatiaľ nemôže prípad predať súdu. Môže iba informovať ten orgán štátu, ktorého sa to týka a iba konkrétny štát má právo prípad posunúť ďalej. Európska únia však plánuje v budúcnosti zriadiť Európsku prokuratúru, ktorá bude mať právomoc prípad posunúť priamo k súdu.

Každoročne OLAF preskúma mnoho prípadov zneužitia finančných prostriedkov Európskej únie. V roku 2009 uzatvoril vyšetrovanie 220 prípadov. Medzi najvýznamnejšie akcie, na

ktorých sa OLAF aktívne podieľal, patrí operácia „Sirocco“, na ktorej spolupracovala colná správa 27 členských štátov a 11 partnerských štátov Únie pre Stredomorie s cieľom odhaliť čo najviac prípadov falšovania cigariet. *„Počas tejto operácie bolo zhabaných 40 miliónov falšovaných cigariet, 1200kg ručne šúľaného tabaku, 7000 litrov alkoholu a 8 miliónov iných falšovaných výrobkov vrátane oblečenia, topánok, hračiek a elektroniky. Ak by boli páchatelia úspešní, len na cigaretách by sa vyhli zaplateniu 8 miliónov eur na clách a spotrebných daniach.“*²³ Ďalšou z významných operácií, na ktorej sa OLAF podieľal, bola operácia „Fireblade“, ktorá mala za následok zabratie veľkého množstva textilu a doplnkov prichádzajúcich spoza východnej hranice. Daňovému úniku v hodnote 6 miliónov eur zabránil OLAF v spolupráci s Nemeckom, Poľskom a Litvou v apríli roku 2011, kedy bolo skonfiškovaných 70 miliónov kusov cigariet.

Výsledky činnosti OLAFu od jeho založenia zverejňuje na svojich internetových stránkach Európska komisia. Z týchto štatistík vyplýva, že na zabezpečenie jeho fungovania potrebuje každoročne 58 miliónov eur. Od roku 1999 bolo vďaka pôsobeniu OLAFu odsúdených 335 jedincov na 900 rokov. Zabráneným bolo daňovým únikom vo výške viac ako 1,1 bilióna eur. Do konca roku 2010 bolo otvorených celkovo 493 prípadov, z toho iba v roku 2010 bolo otvorených 225 a uzavretých 189. Priemerná dĺžka vyšetrovania sa v roku 2010 skrátila na 22,6 mesiaca z pôvodných 25,1 mesiaca v roku 2009.

²³ Europaeu: Boj proti podvodom. Ochrana záujmov daňových poplatníkov. [online].[cit16.4.2012].Dostupné z http://europa.eu/pol/fraud/index_sk.htm

5. Záver

Bakalárska práca na tému „Spôsoby eliminácie daňových únikov“ je snahou o reakciu na situáciu, ktorá nielen v Českej republike, ale aj ostatných krajinách sveta spôsobuje nemalé problémy v hospodárstve už mnoho rokov. Doterajšie úsilie vyriešiť tento problém neprinieslo výraznejšie zmeny. Daňovými únikami štát každoročne prichádza o množstvo peňazí, ktoré mali naplánovaný účel využitia pri plnení základných úloh štátu, avšak tento nemôže byť splnený.

Začiatok práce bol venovaný rozsiahlemu teoretickému vymedzeniu základných daňových pojmov a taktiež definovaniu daňových únikov, ktoré v nasledujúcej kapitole dopĺňovala klasifikácia faktorov vedúcich k vzniku daňových únikov. Štvrtá kapitola využíva praktické poznatky a zoskupuje návrhy riešenia problému krátenia daní v Českej republike.

Zo sumarizácie získaných poznatkov možno dospieť k záveru, že úplné zamedzenie daňových únikov nie je možné, avšak podstatná eliminácia možná je. Táto práca navrhuje niekoľko druhov riešení. Predkladá možnosť zjednodušenia a sprehľadnenia legislatívy, sprísnenia čerpania výhod podnikateľov s cieľom zamedziť zvyšovaniu výdavkov či znižovaniu ich príjmov, vyzdvihuje informovanosť a lepšiu vybavenosť finančných úradov. Najpodstatnejším spôsobom eliminácie daňových únikov navrhovaným touto prácou je daňová kontrola. Z pohľadu tejto práce je zrejmé, že za výšku daňových únikov môže najmä štát nedostatočnou prevenciou a kontrolou daňových subjektov. Štát sám smeruje daňové subjekty ku kráteniu dane znižovaním počtu daňových kontrol a sústredení sa na veľké a rizikové subjekty. Malí podnikatelia si uvedomujú nízke percento návštevy daňovej kontroly a tak, ako väčšina podnikateľov, daň si krátia. Štát by si mal uvedomiť postoj malých daňových subjektov a zaujímať sa o jeho zmenu.

Oprávnene sa možno domnievať, že ak by daňové kontroly boli veľmi časté a zároveň dôkladné, daňové subjekty by odmietli podstúpiť riziko odhalenia. Ďalšou podmienkou je, že pri odhalení daňového úniku by mal nasledovať majetkový postih, ktorý skutočne bude odrádzať subjekty od vyhýbania sa plateniu dane, kombinovaný s postihom pranierujúcim morálne hodnoty subjektu (napríklad povinné zverejňovanie subjektov s popisom zavinenia). Príkladom by štátu mohli byť firmy, ktoré razantne vymáhajú svoje pohľadávky – napríklad

plynári, alebo energetici. Odberatelia si rozmyslia, či budú riskovať odpojenie od sietí a vysoké poplatky za opätovné pripojenie. Zopár takýchto prípadov v okolí dostatočne odrádza ostatných, aby čo i len uvažovali týmto smerom. Možno aj štát by mohol uvažovať o tom, že subjekt preukázateľne vedome spôsobiaci daňový únik prevyšujúci stanovenú hranicu, by stratil na určité obdobie nárok na štátne dávky, dotácie a pod. V súčasnosti sú daňové subjekty určitým spôsobom navzájom solidárne. Pokiaľ by menšie subjekty zistili, že v porovnaní s väčšími firmami platia vysoké dane, solidarita by sa znížila a znížila by sa aj ich ochota napomáhať týmto firmám napr. formou predaja faktúr.

Informácie pre bakalársku prácu boli získavané počas praxe v účtovníckej kancelárii a to najmä v období podávania daňových priznaní k cestnej dani a k daniam z príjmu fyzických a právnických osôb a ročných zúčtovaní dane zo závislej činnosti. Poznatky, nadobudnuté v priebehu tejto praxe prehĺbili moje teoretické znalosti získané počas doterajšieho štúdia.

Vďaka absolvovaniu praxe v účtovníckej kancelárii som spoznala spôsob uvažovania viacerých daňových poplatníkov, spôsoby ich reakcie na platbu dane a ich riešenia týchto situácií. Nezriedka prišiel podnikateľ do kancelárie so slovami, že on „chce“ zaplatiť daň do 500,-- Kč a keď mu vyšla daň vyššia, spomenul si, že ešte má doma zmluvu na nákup miešačky od brata. Ďalším faktorom ovplyvňujúcim ich správanie bola aj skutočnosť, že platbou dane sa povinnosti subjektu zďaleka nekončia. Mnohé subjekty by vyššiu daň aj zaplatili, avšak na výšku zisku je naviazané aj platenie do sociálnej a zdravotnej poisťovne, pričom pri platbách do týchto inštitúcií je neochota byť solidárnym s občanmi, ktorí vôbec pracovať nechcú, ešte radikálnejšia.

Týmto zhodnotením a nálezom možných riešení problému daňových únikov považujem cieľ svojej bakalárskej práce za splnený.

Zoznam použitej literatúry:

Monografie:

HENDRYCH, Dušan a kol. *Právníký slovník*. 3.rozšírené vydanie. Praha: C. H. Beck, 2009. 1460 s. ISBN 978-80-7400-059-1

KANIOVÁ, Lenka a Iveta JANÁKOVÁ. *Daňová kontrola, práva a povinnosti podnikatele*. Praha: Computer Press, 2000. 147 s. ISBN 80-7226-289-0

LANG, Michael, Peter MELZ a Eleonor KRISTOFFERSSON. *Value Added Tax and Direct Taxation*. Amsterdam: IBFD, 2009. 1296s. ISBN 978-90-8722-060-0

LÉNARTOVÁ, Gizela. *Vybrané problémy v oblasti daňových únikov v Európskej únii*. Financie vo vede a výučbe. Bratislava: Ekonomická univerzita, 2009. 216 s. ISBN 978-80-225-2743-9

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2011, úplné znění platná k 1.4.2011*. 20.vydanie. Praha: GRADA Publishing, 2011. 264s. ISBN 978-80-247-3944-1

NOVOTNÝ, Oto a kol. *Trestní právo hmotné II. – Zvláštní část*. 4. Vyd. Praha: ASPI Publishing s.r.o., 2004. 440s. ISBN 80-86395-67-7

PETROVIČ, Peter a kol. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. Beroun: Newsletter, 2002. 432s. ISBN 80-86394-81-6

RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa*. Třebíč: Akcent s.r.o., 2008. 509s. ISBN 978-80-210-4732-7

SCHULTZOVÁ, A., M. BORODOVČÁK a E. NEUBAUEROVÁ. *Daňovníctvo: daňová teória a politika*. 2. vydanie. Bratislava: Iura Edition, 2009. 239s. ISBN 978-80-8078-264-1

STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 220s. ISBN 978-80-87109-15-1

Právne normy:

Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. [online].[cit.11.4.2012]. Dostupné z <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/trestni-zakonik/cast2h6d2.aspx>

Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, § 19 - 20. Dostupné z <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/osr/cast1h3.aspx#par20>

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. [online]. [cit.29.4.2012]. Dostupný z <http://www.zakonycr.cz/seznamy/235-2004-sb-zakon-o-dani-z-pridane-hodnoty.html>

Zákon č. 280/2009, daňový řád. [online].[cit 15.4.2012].Dostupné z <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/danovy-rad/cast4.aspx>

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2005, č.j. 5 Afs 223/2004 [online], [cit. 16.4.2012]. Dostupné z http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2004/0223_5Afs_0400089A_prevedeno.pdf

Články v časopise:

LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Faktory vzniku daňových únikov*. Ekonomické rozhľady. Bratislava: Ekonomická univerzita, 2000. ISSN 0323-262X, 2000, roč. 29, č. 3, str. 241-255

PAULIČKOVÁ, Alena. *Tieňová ekonomika a daňové úniky*. Časopis pro právní vědu a praxi. Brno: Masarykova univerzita, 2002, roč. 10, č. 4, str. 343-349

SCHULTZOVÁ, Anna. *Spontánna medzinárodná výmena daňových informácií*. Ekonomické rozhľady. Bratislava: Ekonomická univerzita, 2005. ISSN 0323-262X, 2005, roč. 34, č. 2, s. 249-254.

Internetové odkazy:

Europa.eu: Boj proti podvodům. Ochrana záujmov daňových poplatníků. [online]. [cit.16.4.2012]. Dostupné z http://europa.eu/pol/fraud/index_sk.htm

Evropská unie. [online]. [cit.25.4.2012]. Dostupné z http://europa.eu/agencies/regulatory_agencies_bodies/pol_agencies/europol/index_cs.htm

Idnes Zpravy: Škrlová se vrací do Česka i díky spolupráci v EUROJUSTU. [online]. 9.1.2008, last modified on 11.1.2008 [cit.25.4.2012]. Dostupné z http://zpravy.idnes.cz/skrlova-se-vratila-do-ceska-i-diky-spolupraci-v-eurojustu-pms-/domaci.aspx?c=A080109_082819_domaci_hos

KUČERA, Petr. Daňových kontrol je čím dál méně. Ale lépe míří na cíl. [online]. 9.3.2010 [cit.16.4.2012]. Dostupné z <http://aktualne.centrum.cz/finance/podnikani/clanek.phtml?id=662668>

Lafferová křivka. In Wikipedia: the free encyclopedia [online]. St. Petersburg (Florida): Wikipedia Foundation, 13.3.2006, last modified on 7.7.2008. [cit. 7.4.2012]. Dostupné z http://cs.wikipedia.org/wiki/Soubor:Lafferova_k%C5%99ivka.png

MARKS, P. *Tax Evasion, Tax Avoidance and Tax Planning*. [online]. [cit.25.4.2012]. Dostupné z <http://www.kluwerlawonline.com/document.php?id-TAXI2006042&type-toc&num-6&%3E>

NAJMANOVÁ, Veronika. *Dane hromadného ničení: Jaké vám hrozí sankce a pokuty?* [online]. 15.3.2011 [cit.15.4.2012]. Dostupné z <http://www.penize.cz/dan-z-prijmu/197131-dane-hromadneho-niceni-jake-vam-hrozi-sankce-a-pokuty>

PAULIČKOVÁ, Alena, *Daňové úniky a daňové raje ako osobitné finančno-právne problémy*. Trnava: Trnavská univerzita, 2005. [online], [cit.28.3.2012]. Dostupné z http://www.upol.cz/uploads/media/doc_Paulickova.pdf

PIKNA. Bohumil. *CEPOL a další vzdělávací aktivity EU v bezpečnostní oblasti*. In: *Kriminalistika*, Čtvrtletník pro kriminální teorii a praxi. č. 1/2006 [online]. [cit.25.4.2012]. Dostupné z <http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/casopisy/kriminalistika/2006/01/cepol.html>

Spoločnosť TERRINVEST CAPITAL s.r.o., ktorá sa zaoberá podnikateľským poradenstvom a poskytovaním virtuálnych sídiel. *Analýza činnosti finančných úradů*. [online]. Tomáš Pelikán 26.3.2011 [cit. 16.4.2012]. Dostupné z <http://www.terrinvest.cz/wp-content/uploads/2012/01/financni-urady-analyza-2011-dlouhodobý-trend.pdf>

Zoznam skratiek:

a pod.	a podobne
ADIS	Automatizovaný daňový informačný systém
CEPOL	College europeen de police – Európska policajná akadémia
DAP	daňové priznanie
DPH	daň z pridanej hodnoty
EHS	Európske hospodárske spoločenstvo
ES	Európske spoločenstvo
ESUO	Európske spoločenstvo uhlia a ocele
EU	European Union – Európska únia
EUROATOM	European Atomic Energy Community – Európske spoločenstvo pre atómovú energiu
EUROJUST	European Union's Judicial Cooperation Unit –Jednotka Európskej únie pre justičnú spoluprácu
EUROPOL	European Police Office – Európsky policajný úrad
INTERPOL	International Criminal Police Organization – Medzinárodná organizácia kriminálnej polície
OLAF	Office de Lutte Antifraude – Európsky úrad pre boj proti podvodom
TIEA	Tax Information Exchange Agreement – Dohoda o výmene daňových informácií
UCLAF	Unidad de Coordinación de la Lucha Anti- Fraude – Komisia pre koordináciu prevencie podvodov
USA	United States of America – Spojené štáty americké
VIES	VAT Information Exchange System – Systém výmeny informácií o registrácii k DPH

Zoznam obrázkov a tabuliek:

Obrázok 3. 1 Lafferova krivka	31
Tabuľka 4. 1 Nálezy daňovej kontroly zameranej na Elektronické registračné pokladnice.....	37
Tabuľka 4. 2 Sankci v rokoch 2009-2010	40
Tabuľka 4. 3 Počet daňových kontrol a domeranej dane za 2004-2010.....	41
Tabuľka 4. 4 Prehľad daňových kontrol za rok 2010.....	42
Tabuľka 4. 5 Finančné úrady s najväčším ročným množstvom kontrol.....	42

Zoznam príloh:

Príloha č. 1 : Prehľad podaných daňových priznaní, inkasa dane a daňových
nedoplatkov v rokoch 2006-2011

Príloha č. 1

Prehľad podaných daňových priznaní, inkasa dane a daňových nedoplatkov v rokoch 2006-2011							
		DPH	Daň z príjmu PO	Daň cestná	Daň z príjmu FO - podnikatelia	Daň z príjmu FO - záv.čin.	Daň z nehnuteľností
2006	Počet daňových priznaní	2 887 786	307 986	531 697	2 246 839		3 340 780
	Inkaso dane v mil. Kč	217 784	128 865	5 428	17 854	111 633	5 017
	Nedoplatky	43 338	17 843	1 098	14 644	5 310	1 103
2007	Počet daňových priznaní	2 931 343	329 481	513 087	2 348 299		3 446 095
	Inkaso dane v mil. Kč	236 385	155 674	5 915	17 003	126 388	5 123
	Nedoplatky vymáhané	44 056	18 742	1 106	14 886	4 571	1 015
2008	Počet daňových priznaní	2 996 572	347 457	513 064	1 739 241		3 558 492
	Inkaso dane v mil. Kč	255 190	173 590	6 002	17 749	115 180	5 195
	Nedoplatky vymáhané	45 631	17 672	1 129	15 085	4 338	938
2009	Počet daňových priznaní	3 025 492	370 709	478 026	1 794 182		3 715 437
	Inkaso dane v mil. Kč	253 612	110 543	4 795	5 565	111 042	6 361
	Nedoplatky vymáhané	48 019	16 668	1 249	14 340	4 099	902
2010	Počet daňových priznaní	2 956 015	348 773	442 865	1 834 136		3 775 003
	Inkaso dane v mil. Kč	269 547	114 746	5 100	7 987	111 842	8 747
	Nedoplatky vymáhané	57 337	16 868	1 346	14 350	4 068	901
2011	Počet daňových priznaní	2 838 225	-	446 948	-		3 906 128
	Inkaso dane v mil. Kč	277 889	109 312	5 187	2 939	119 373	8 568
	Nedoplatky vymáhané	68 725	19 109	1 521	14 284	3 974	954

Zdroj: Česká daňová správa

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....

jméno a příjmení studenta